BIURO ORGANIZACJI RACHUNKOWOŚCI

BIULETYN BOR

ROK II 1951 NR 7

POLSKIE
WYDAWNICTWA
GOSPODARCZE

TREŚĆ NUMERU

BIULETYN

BIURA ORGANIZACJI RACHUNKOWOŚCI

ROK I WARSZAWA — LIPIEC 1950 NR 7 (19)

22 LIPCA

Mija już 7 lat od chwili, gdy na cały kraj, poprzez fronty i granice rozbrzmiały słowa Lipcowego Manifestu, wieszczące Polsce wyzwolenie narodowe i społeczne.

Słowa Manifestu Lipcowego stały się wytyczną naszego rozwoju, podwaliną naszych osiągnięć, wskazaniami wg których dokonuje się przeobrażenie polityczne, gospodarcze i społeczne, skarbnicą z której czerpią nauki i doświadczenie masy pracujące naszego kraju.

Manifest Lipcowy słusznie i prawidłowo przewidział bieg historii narodu stanowiąc przełom w historii Polski, po raz pierwszy oddając władzę szerokim masom ludowym z klasą robotniczą na czele .

W ciężkiej i trudnej walce były i są przetwarzane w czyn słowa Manifestu Lipcowego.

Wszelkimi, najbardziej zbrodniczymi metodami, walczył z Polską Ludową imperializm zagraniczny i walczyli wrogowie wewnętrzni.

Zerwaliśmy ze służebną rolą Polski w stosunku do zagranicznego imperializmu i włączyliśmy się do wielkiego światowego obozu pokoju i postępu, któremu przewodzi ZSRR.

Dzięki jednak niewyczerpanej aktywności i ofiarności mas pracujących, dzięki oparciu się o siły postępu w całym świecie, dzięki pomocy kraju zwycięskiego socjalizmu Związku Radzieckiego — odnieśliśmy zwycięstwo, rozbiliśmy reakcję ugruntowaliśmy władzę ludową i weszliśmy na drogę ku socjalizmowi, która wiedzie przez realizację wielkiego Planu 6-letniego.

Ze słabego i zacofanego kraju kapitalistycznego stajemy się silnym krajem socjalistycznym. Budujemy nową socjalistyczną Polskę, przeobrażamy nasz kraj, nadrabiamy zacofanie dziesięcioleci i stuleci.

Każdy meldunek z frontu walki o socjalistyczną Polskę, donoszący nam o otwarciu nowych hut, fabryk i kopalń, napawa nas radością i dumą. Wyniki subskrypcji Narodowej Pożyczki Rozwoju Sił Polski dały wyraz stosunku całego społeczeństwa do zagadnienia spotęgowania wysiłku w dziele budowy socjalizmu. Wykazaliśmy, że rozumiemy, iż Pożyczka przyczyni się do wszechstronnego rozwoju gospodarki narodowej, wzmoże siły Polski i utrwali naszą niepodległość.

Budujemy socjalizm w Polsce, wiemy, że niełatwa będzie nasza droga i niejedną na niej napotkamy trudność. Ale wiemy także, że coraz mocniej naród polski jednoczy się pod wodzą naszego, ludowego Rządu i Partii, że siły postępu i socjalizmu na całym świecie rosną i krzepną i nikt nie potrafi zatrzymać ich w zwycięskim marszu naprzód.

Z tym przeświadczeniem wkraczamy w 8 rok naszej niepodległości.

M. SŁAWIKOWSKI

Fundusz Zakładowy

Opublikowane rozporządzenie Rady Ministrów z dnia 24.III.1951 r. w sprawie wykonania ustawy o funduszu zakładowym [1]) uchyliło przepisy poprzednio obowiązującego rozporządzenia[2]), a jednocześnie zdeaktualizowały się i straciły moc obowiązującą inne akty ustawodawcze, dotyczące funduszu zakładowego, a mianowicie:

1. uchwała KERM z dnia 21.7.1950 w sprawie ustalenia części zysków, przeznaczonych na utworzenie funduszu zakładowego w r. 1950[3]).
2. Zarządzenie Ministra Finansów z dnia 28.8.1950 w sprawie księgowego ujęcia odpisów na fundusz zakładowy oraz likwidacji 2%-owego Funduszu Nagród i Prac Zleconych wraz z późniejszym zarządzeniem zmieniającym[4]) (uchylone przepisy stosuje się jednak przy ustalaniu ostatecznego odpisu rocznego — który powinien być przeprowadzony na podstawie zatwierdzonych bilansów rocznych za rok 1950).

Znowelizowane rozporządzenie wykonawcze łączy z jednej strony przepisy prawne o charakterze formalnym, które rozrzucone były w różnych aktach ustawodawczych, co w znacznym stopniu przyczyniało się do trudności w sprawnym funkcjonowaniu instytucji funduszu zakładowego, a z drugiej strony wprowadza szereg nowych przepisów względnie uzupełnień, podyktowanych doświadczeniami roku ubiegłego.

Na specjalne podkreślenie zasługuje okoliczność, że zgodnie z intencją ustawy o funduszu zakładowym — rozszerzy się znacznie liczba przedsiębiorstw uprawnionych do korzystania z odpisów na fundusz zakładowy, a to dzięki zdefiniowaniu pojęcia przedsiębiorstwa przemysłowego. Za przedsiębiorstwa przemysłowe, w rozumieniu ustawy, uważa się przedsiębiorstwa energetyczne, wytwórcze, przetwórcze lub eksploatacji bogactw naturalnych, których przedmiotem działalności podstawowej jest produkcja dóbr materialnych, pod warunkiem, że wymienione przedsiębiorstwa działają na zasadach rozrachunku gospodarczego i samodzielnie bilansują. Przy czym nie stanowi przeszkod do korzystania z odpisów na fundusz zakładowy, jeśli przedsiębiorstwo przemysłowe działające na pełnym wewnętrznym rozrachunku gospodarczym, wchodzi w skład przedsiębiorstwa o charakterze nieprzemysłowym (np. zakłady prefabrykacji lub pomocnicze, wchodzące w skład przedsiębiorstw budowlano-montażowych).

Znowelizowane przepisy rozciągają również przywilej tworzenia odpisów na przedsiębiorstwa nie posiadające produkcji porównywalnej, co będzie miało miejsce przede wszystkim w przedsiębiorstwach powstających w ciągu roku. Przedsiębiorstwa te uzyskują prawo do tworzenia funduszu zakładowego po wykonaniu warunku podstawowego, tzn. po wykonaniu planu produkcji w ustalonym asortymencie towarowym oraz po osiągnięciu zysku bilansowego, przewidzianego planem, a gdy plan finansowy przewiduje stratę — po wykonaniu zadania w zakresie obniżenia kosztów własnych w stosunku do planowanych (w tego rodzaju wypadkach cała obniżka traktowana jest jako obniżka ponadplanowa).

Zmiana przepisów wykonawczych miała więc na celu rozszerzenie zasięgu działania ustawy o Funduszu Zakładowym, a poprzez pewne uproszczenie wyjaśnia jak najpełniejsze zastosowanie w praktyce. Z perspektywy roku 1951 trzeba bowiem stwierdzić, że ubiegły rok nie przyniósł oczekiwanych rezultatów w zakresie zadań, jakie powinien spełnić fundusz zakładowy, jako czynnik mobilizujący załogi przedsiębiorstw do wykonania i przekraczania planów gospodarczych. Świadczy o tym fakt, że tylko nieznaczna liczba przedsiębiorstw przemysłowych objętych działaniem ustawy o Funduszu Zakładowym przedstawiła w roku ubiegłym kwartalne obliczenia odpisów w bankach finansujących eksploatację. Przyczyn tego stanu należy doszukiwać się w braku dostatecznego zainteresowania i zrozumienia istoty funduszu zakładowego.

Przedsiębiorstwa nie doceniały faktu, że fundusz zakładowy może i powinien stać się potężnym narzędziem w walce o wykonanie ilościowych i jakościowych zadań planu. Zapomniano często o tym, że potrącenia na fundusz zakładowy od planowanego i ponaplanowego zysku (jeżeli zysk nie jest w planie przewidziany — od obniżenia kosztów własnych produkcji) stanowią bodziec materialny dla całej załogi przedsiębiorstwa w celu wzmocnienia inicjatywy, odpowiedzialności i zainteresowania przedsiębiorstwa i jego pracowników w wypełnianiu planów produkcji, obniżenia kosztów własnych i zwiększenia zysku.

Niezależnie od niedoceniania roli i znaczenia funduszu zakładowego, usterki w jego funkcjonowaniu w roku ubiegłym były spowodowane również: brakiem znajomości przepisów, jak również poważnymi opóźnieniami w zakresie sprawozdawczości i błędami w ustalaniu wyników kwartalnych.

Nieznajomość ustawodawstwa powodowała niejednokrotnie, że uciekano się przede wszystkim do korzystania z przepisu części III pkt. 2 cytowanej uchwały KERM z dn. 21.7.1950 r. nawet w takich przedsiębiorstwach, które posiadały potencjalne warunki do przeprowadzenia odpisów na fundusz zakładowy. Prowadziło to do finansowania współzawodnictwa i nagród indywidualnych ze środków obrotowych przedsiębiorstwa z zaliczeniem rozchodowanych kwot na poczet odpisów przyszłych okresów. Wspomniany wyżej przepis uchwały, obiektywnie konieczny w pierwszym roku istnienia funduszu zakładowego — stał się w praktyce, wyjąwszy przypadki uzasadnione, czynnikiem demobilizującym i w wielu wypadkach doprowadzał do naruszenia zasad korzystania z funduszu zakładowego, a tym samym do łamania zasad dyscypliny finansowej.

Obliczenia zaliczkowych odpisów kwartalnych na fundusz zakładowy mogły być dokonywane jedynie na podstawie kwartalnych bilansów. Toteż zaległości w

1) Dz.U.R.P. Nr 19, poz. 151 1951 r.
2) Dz.U.R.P. Nr 20, poz. 272 1950 r.
3) Monitor Polski Nr A-88, poz. 1104.
4) Monitor Polski Nr A-98, poz. 1236 i Nr A-114, poz. 1430.

księgowości i sprawozdawczości powodowały, że przedsiębiorstwa rezygnowały z zaliczkowych odpisów kwartalnych, oczekując na obliczenie całoroczne po sporządzeniu bilansu rocznego. Poza tym w wielu bilansach zyski kwartalne ustalane były nieprawidłowo. Fakty tego rodzaju świadczą o tym, że bilanse przedsiębiorstw, sposób ich sporządzania i prawidłowość wyliczeń zysku, stanowiącego podstawę obliczeniową funduszu zakładowego nie były w należyty sposób kontrolowane przez jednostki nadrzędne.

Wreszcie poważne trudności wynikały z uzależnienia odpisów na fundusz zakładowy od wykonania planu produkcji towarowej w ustalonym asortymencie. Podkreślić wypada, że niewykonanie planu produkcji w planowanym asortymencie spowodowane było w wielu przypadkach zmianami wprowadzonymi przez jednostki nadrzędne, które to zmiany nie zostały następnie wprowadzone do obowiązującego rocznego planu techniczno-przemysłowo-finansowego. Rzecz jasna, że w tych wypadkach plan produkcji w ustalonym asortymencie nie został wykonany z przyczyn niezależnych od przedsiębiorstwa i w związku z tym załoga nie mogła być pozbawiona prawa do odpisów na fundusz zakładowy. Ponieważ wiele przedsiębiorstw wykonywało swe zadania produkcyjne wedle kwartalnych planów operacyjnych, należałoby ze względów słuszności przyjąć wówczas za podstawę kontroli wykonania zadań produkcyjnych — operatywne plany kwartalne.

Ta zasada znalazła właściwe ujęcie w znowelizowanym rozporządzeniu, zgodnie bowiem z § 3 tego rozporządzenia w omawianych wyżej okolicznościach jednostka nadrzędna ma prawo na podstawie wniosku przedsiębiorstwa — zezwolić mu na tworzenie funduszu zakładowego.

Na poważne trudności i to zarówno natury interpretacyjnej, jak i technicznej, napotykają przedsiębiorstwa w przypadkach gdy osiągnięte wyniki, odbiegają od planu z przyczyn od nich niezależnych, jak zmiany cen na materiały, zmiany płac, świadczeń lub też innych składników kalkulacyjnych, wreszcie zmiany cen zbytu wyrobów gotowych i półgotowych oraz półfabrykatów typowych.

Wpływ na osiągnięte rezultaty wymienionych wyżej przyczyn, niezależnych od załogi przedsiębiorstwa, należało zgodnie z przepisami (§ 4 rozporządzenia z dn. 28.6.1950, a § 6 rozporządzenia obowiązującego od 1.1.1951) eliminować z wyników dla celów obliczenia odpisów na fundusz zakładowy.

Wyliczymy przykładowo typowe przypadki, które w myśl cytowanych przepisów upoważniają przedsiębiorstwa do przeprowadzenia korektury zysku:

a) zmiany cen i płac wprowadzone uchwałami rządu,

b) użycie za zgodą właściwych władz materiałów zastępczych zamiast planowanych w wyniku czego następują odchylenia w kształtowaniu się kosztów własnych.

W świetle powyższych uwag nie byłoby więc podstaw do korektury wyników bilansowych, kształtujących się odmiennie aniżeli przewidywał to plan finansowy, jeśli plan ten został sporządzony w oparciu o niewłaściwe ceny materiałów, tzn. odmiennych od cen wskazanych przez jednostkę nadrzędną, względnie nie wynikających z obowiązujących cenników.

W roku ubiegłym wprowadzono zmiany w ustawodawstwie dotyczącym podatku obrotowego (zmiana stawek).

Przypadek taki wypadnie potraktować jako zmianę jednej z pozycji składowych kalkulacji i skorygować osiągnięte wyniki o sumę dodatkowo zapłaconego podatku obrotowego.

Powyższe zagadnienie w nieco odmiennej formie wystąpi również i w roku bieżącym w związku z dalszą reformą podatku obrotowego, wprowadzoną z dn. 1 stycznia 1951 r. Te mianowicie przedsiębiorstwa, które opłacają podatek obrotowy w formie podatku ruchomego (obejmującego całą akumulowaną nadwyżkę między ceną zbytu a kosztami własnymi plus zysk w % planowym) będą mogły korygować osiągnięte wyniki dla obliczenia odpisów na fundusz zakładowy w przypadkach, gdy wyniki odbiegną od planu na skutek osiągniętej obniżki kosztów własnych. Przy założeniu, że ta obniżka kosztów własnych nastąpiła wyłącznie dzięki wysiłkom załogi (np. wzrost wydajności pracy), wynik dla obliczenia odpisów należy ustalić przez odjęcie od sumy realizacji podatku obrotowego wg stawki procentowej wynikającej z planu oraz kosztu własnego realizacji z uwzględnieniem ostatecznego rezultatu zapisów na kontach klasy 2*).

Wpływ zmian cen zbytu na wyniki uwzględnia się tylko wówczas, gdy ceny zbytu w zatwierdzonym przez jednostkę nadrzędną planie finansowym uległy zwyżce w drodze ustawowej.

Jeśli chodzi o ustalenie ostatecznego odpisu rocznego na fundusz zakładowy na podstawie zatwierdzonego bilansu rocznego — należy ponadto korygować wynik roczny sumą nie wyjaśnionych mank, odniesionych w roku sprawozdawczym na klasę 1, w tym przypadku superaty księgowano na klasę 2.

Celem wreszcie umożliwienia prawidłowych obliczeń na fundusz zakładowy przedsiębiorstwom, które w ciągu roku wobec zmian organizacyjnych, przekazują innym, np. oddziały produkcyjne — wypadnie w sposób statystyczny skorygować plany finansowe tak w przedsiębiorstwie przekazującym jak i przejmującym.

Najwięcej bodajże nieporozumień i wątpliwości powstało przy obliczaniu odpisów na fundusz zakładowy w przedsiębiorstwach planowo - deficytowych.

---

*) Przykład:

		plan		wykonanie
Realizacja		100.—		100.—
K. wł. realizacji	80.—		76.—	
Zysk 5% k. wł.	4 —	84.—	3.8	79.8
Podatek obrotowy		16.—		20.2
Saldo Wn kl. 2		2—		2.—
Zysk netto		2.—		1.8
Obliczenie odpisu na F. Z.:				
Realizacja				100.—
Podatek obrotowy 16%			16.—	
Koszt własny realizacji			76.—	
Saldo Wn kl. 2			2.—	94.—
Razem zysk				6.—
w tym:				
planowany				2.—
ponadplanowy				4.—

Ponieważ w praktyce roku 1950 planowanie obniżenia kosztów własnych ujęte było dyrektywą władz nadrzędnych uzyskania obniżki w pewnym procencie w stosunku do roku 1949 — przeto sprawdzenie wykonania otrzymanych zadań i wyliczenie podstaw odpisów sprowadza się do następujących czynności:

a) przeliczenia kosztu jednostkowego produkcji porównywalnej r. 1949 odpowiednio do zmian cen materiałów, robocizny itp. jakie miały miejsce w r. 1950,

b) wyrażenia kosztów planowanej produkcji porównywalnej r. 1950 skorygowanych jak wyżej w kosztach roku 1949,

c) ustalenie w sumie bezwzględnej zadania w zakresie obniżenia kosztów =

$$\frac{\text{planowany } \% \text{ x koszt własny ustalony jak b}}{100}$$

d) ustalenie rzeczywistego obniżenia kosztów stanowiącego różnicę między kosztami produkcji towarowej wg planu 1950 r. (rzeczywista ilość produkcji x planowany koszt jednostkowy) a rzeczywistym kosztem własnym.

Jeśli wyliczona suma obniżenia kosztów własnych jest wyższa od sumy planowanej (obliczonej w sposób wskazany pod lit. c) to nadwyżka ta stanowi ponadplanowe obniżenie kosztów.

Przykład:

a) wyprodukowano w r. 1950 wyrobów A (produkcja porównywalna) w ilości 11.000 sztuk po rzeczywistym koszcie jednostkowym zł 3.10 oraz wyrobów B w ilości 5.400 po koszcie zł 3.70,

b) plan produkcji przewidywał na r. 1950 wyprodukowanie wyrobu A w ilości 10.000 sztuk po planowanym koszcie jednostkowym — zł 3.20 oraz wyrobu B w ilości 5.000 sztuk po planowanym koszcie jednostkowym zł 4.00,

c) przedsiębiorstwo otrzymało w r. 1950 zadanie obniżenia kosztów własnych w stosunku do r. 1949 o 5%,

d) rzeczywisty koszt jednostkowy wyrobu A roku 1949 skorygowany do warunków roku 1950 wynosi zł 3.20; wyrobu B w r. 1949 nie produkowano.

Obliczenie:

planowe obniżenie kosztów

$$\frac{5 \text{ x } (10.000 \text{ x } 3.20)}{100} = 1.600 \text{ zł}$$

ponadplanowe obniżenie kosztów = (11.000 x x 3.20) + (5.400 x 4) — (11.000 x 3.10) + + (5.400 x 3.70) — 1.600 = 1120 zł.

Rozporządzenie wykonawcze obowiązujące od 1 stycznia 1951 r. wprowadza dla przedsiębiorstw planujących zysk, niezależnie od istniejących w roku ubiegłym dwóch postulatów (wykonanie planu produkcji w ustalonym asortymencie i osiągnięcie planowej akumulacji), warunkujących możliwości uzyskania funduszu zakładowego, postulat trzeci w postaci wykonania planu obniżenia kosztów własnych produkcji porównywalnej w stosunku do roku ubiegłego. Warunek ten w r. 1950 obowiązywał wyłącznie przedsiębiorstwa planowo-deficytowe.

Związanie odpisów na fundusz zakładowy z koniecznością wykonania planu obniżenia kosztów własnych produkcji porównywalnej we wszystkich przedsiębiorstwach, stało się możliwe ze względu na pogłębienie metodologii i techniki planowania Dzięki temu w drugim roku Planu 6-letniego fundusz zakładowy powinien odegrać większą niż dotychczas rolę w walce o obniżenie kosztów własnych i przyczynić się do uzyskania dodatkowej akumulacji, zabezpieczającej wykonanie zadań w zakresie budownictwa pokojowego, postawionych przez Partię i rząd.

Dopiero bowiem, poczynając od roku 1951 obniżenie kosztów własnych produkcji porównywalnej ujęte zostało we właściwy sposób w liczbach planu, a odpowiednie wzory sprawozdawcze [1]) pozwalają na stwierdzenie przebiegu wykonania zadań planowych. Obliczenie odpisu dokonuje się na wzorze Nr 2 (załącznik do rozporządzenia wykonawczego z dnia 24.3. 1951); technikę obliczenia zilustrujemy na przykładzie w oparciu o następujące założenia:

a) produkcja (porównywalna) w I kwartale 1951 r. wyrobu A wyniosła 2200 sztuk po rzeczywistym koszcie jednostkowym zł 3.00 za sztukę,

b) produkcja (nieporównywalna) w I kwartale 1951 r. wyniosła 1.100 sztuk wyrobu B wg rzeczywistego kosztu jednostkowego zł 3.70 za sztukę,

c) plan produkcji przewidywał wytworzenie w I kwartale 1951 r. wyrobu A sztuk 2000 po planowanym koszcie jednostkowym zł 3.20 oraz wytworzenie wyrobów B sztuk 1000 po planowanym koszcie jednostkowym zł 4.00,

d) planowe obniżenie kosztów własnych produkcji porównywalnej wynosi 3% w stosunku do 1950 r. co stanowi 200 zł w stosunku rocznym, a za I kwartał 1951 r. zł 200.—.

Obliczenie ponadplanowego obniżenia kosztów własnych produkcji towarowej:

wartość produkcji I kwartału po jednostkowym koszcie planowanym

(2200 x 3.20) + (11.00 x 4.00) = 11.44

wartość produkcji I kwartału po jednostkowym koszcie rzeczywistym.

(2200 x 3.20) + (11.00 x 3.70) = 10.670.

Całkowite obniżenie kosztów własnych produkcji 11.440 — 10.670 = 770,

ponieważ planowano obniżenie w wysokości 200 zł, przeto ponadplanowe obniżenie = 570.

Na zakończenie należy zwrócić uwagę, że uchwała Prezydium Rządu z dnia 24.3. 1951 [2]) w sprawie ustalenia części zysków, przeznaczonych na utworzenie funduszu zakładowego w r. 1951, niezależnie od podniesienia w stosunku do roku ubiegłego, wysokości stawek dla poszczególnych grup gospodarczych tak od zysku planowego jak i ponadplanowego, podwyższyła również górną granicę odpisów do wysokości 3% planowego funduszu płac, zatwierdzonego dla danego przedsiębiorstwa.

---

[1]) Wzór P 23, stanowiący załącznik do instrukcji w sprawie statysytki finansowej przedsiębiorstw przemysłowych na r. 1951.

[2]) Monitor Polski Nr A—28, poz. 361.

Ponadto resortowi ministrowie mają prawo podnieść jeszcze wysokość stawki odpisu do maksymalnej wysokości, przewidzianej ustawą (4% od zysku planowanego i 30% od zysku ponadplanowego) przez zastosowanie systemu stawek zróżnicowanych pod warunkiem, że zróżnicowanie stawek nie wpłynie na zmianę ogólnej sumy funduszu zakładowego danego resortu, liczonego wg stawek ustawowych przypadającego tak od zysku planowego, jak i od planowanego obniżenia kosztów własnych.

Jeśli chodzi o zagadnienie księgowe — to zwrócić należy uwagę, że w związku z wprowadzeniem zmian w planie kont dla przedsiębiorstw przemysłowych na r. 1951 — uległ dostosowaniu do nowoobowiązujących zasad sposób księgowego ujęcia funduszu, podany w rozporządzeniu Ministra Finansów z dnia 25 sierpnia 1950 r.

Rejestrowanie odpisów na fundusz zakładowy dokonuje się w r. 1951 na dobro konta „Fundusz zakładowy" w korespondencji z kontem 0520 „Środki przeznaczone na fundusz zakładowy" a nie jak w roku 1950 na ciężar konta 082 „Zmniejszenie funduszu własnego".

W. KWIATKOWSKI

Analiza nakładów i dochodów w handlu detalicznym

Jedna z metod wykrywania rezerw i ujawniania źródeł obniżenia kosztów własnych, a tym samym podwyższenia rentowości handlu polega na porównawczej analizie nakładów i dochodów szeregu jednostek operatywnych, wchodzących w skład przedsiębiorstwa handlowego.

Porównanie nakładów podobnych jednostek zezwala na dokonanie wielu cennych obserwacji, wyciągnięcie wniosków odnośnie sposobów wyliczenia wskaźników pracy, ustalenie najlepszych jednostek operatywnych i upowszechnienie osiągniętych przez nie rezultatów, a wreszcie stwarza podstawy dla ustalenia limitów wzgl. normatywów w planowaniu. W wielu wypadkach bowiem analiza ograniczająca się do porównania danych sprawozdawczych z danymi zaczerpniętymi z planu nie ujawnia istniejących w przedsiębiorstwie wszystkich możliwości w zakresie obniżenia kosztów.

Przykładowe zastosowanie metody porównawczej analizy nakładów i dochodów zilustrujemy na przykładzie zaczerpniętym z działalności jednego z ogniw pewnego przedsiębiorstwa handlowego, posiadającego dość poważnie rozbudowaną sieć sklepową. W przykładzie tym postaramy się podać niektóre najbardziej ogólne uwagi i wskazówki w zakresie porównawczej analizy nakładów i dochodów poszczególnych jednostek operatywnych (sklepów) tego przedsiębiorstwa.

Sieć sklepów omawianego przedsiębiorstwa rozmieszczona jest na terenie Łodzi oraz województw poznańskiego i pomorskiego. Przedmiotem obrotu tych sklepów są towary jednorodne, zaliczane do artykułów pierwszej potrzeby (pewna grupa artykułów spożywczych). Sklepy dzielą się na kategorie w zależności od wielkości, położenia, wyposażenia, wielkości obsługiwanego rejonu itp. W przykładzie niniejszym zostaje wziętych pod uwagę 5 sklepów:

Nr 1 w Łodzi, w centrum, 1 kategoria (sklep reprezentacyjny)

Nr 2 w Łodzi, przy głównej ulicy jednego z przedmieść 1 kategoria

Nr 3 w Bydgoszczy — 1 kategoria

Nr 4 w Kaliszu — 2 kategoria

Nr 5 w Sieradzu — 2 kategoria.

Towar do tych sklepów jest dostarczany własnym transportem z Centralnej Hurtowni, mieszczącej się w Łodzi. Księgowość jest prowadzona centralnie w Łodzi dla wszystkich sklepów. Ilościowo-wartościową kontrolę obrotu towarowego prowadzi się, dzięki stosunkowo małemu asortymentowi towarów, w sklepach. Za wysłane towary obciąża się codziennie sklepy, które co miesiąc sporządzają remanenty ilościowe i wartościowe, co pozwala ustalić ew manka lub superaty. Całkowite utargi sklepy przelewają codziennie do placówki centralnej. Nakłady regulowane są centralnie, z wyjątkiem drobnych wydatków, pokrywanych przez kierowników sklepów z przekazywanych im sum, z których wyliczają się następnie w końcu miesiąca sprawozdawczego.

W uzupełnieniu tej ogólnej charakterystyki należy stwierdzić, że w zasadzie omawiane sklepy są porównywalne w zakresie osiąganych obrotów i ponoszonych nakładów (oczywiście przy uwzględnieniu kategorii sklepu), ponieważ przedmiotem ich działalności jest obrót identycznymi artykułami, dokonywany w podobnych warunkach.

Analizę pozycji sprawozdawczych za badany okres rozpoczniemy od omówienia poszczególnych pozycji nakładów, przy czym głębszych badań wymagają te pozycje, które stanowią najznaczniejszy procent ogólnej sumy nakładów.

Materiały pomocnicze: wielkość tych nakładów najdogodniej jest analizować w porównaniu z danymi ilustrującymi pozostałe pozycje nakładów i wyniki pracy sklepu.

Robocizna i dodatki (stałe): sklep Nr 2 w porównaniu z innymi i przeciętną wykazuje zbyt duże nakłady w tej pozycji, jakkolwiek osiągnął największy zysk i największy ilościowo obrót — wydaje się, że można by w nim zredukować nieco płace. Sklep Nr 3 zaliczony do kat. I rozprowadził nie wiele więcej towaru niż sklep Nr 5 (II kat.) — być może stoi temu na przeszkodzie brak personelu.

Robocizna i dodatki (dorywcze): występuje wyłącznie w sklepach prowincjonalnych. Bliższe badanie danych sprawozdawczych wykazuje, że dotyczy ona wynagrodzeń robotników angażowanych dorywczo do rozładunku transportu, bowiem szofer z towarem jedzie zwykle sam. W Łodzi natomiast samochody rozładowują robotnicy magazynów hurtowni, przy czym nakład ten, jak widzimy, nie obciążył sklepów łódzkich, co zniekształca wynik ich działalności.

Tablica Nr 1

Zestawienie analityczne nakładów i obrotów

Lp.	Wyszczególnienie	Ogółem		Przeciętna z 5 sklepów		Sklep Nr 1		Sklep Nr 2		Sklep Nr 3		Sklep Nr 4		Sklep Nr 5	
A 1	Obrót w kg	30.000		6.000		9.000		9.500		4.500		3.000		4.000	
2	Obrót w zł	110.000.—		22.000.—		35.000.—		32.000		18.000.—		10.000.—		15.000.—	
3	Pracownicy ogółem	20		4		6		5		3		3		3	
	a) fizyczni	12		2,4		3		3		2		2		2	
	b) umysłowi	8		1,6		3		2		1		1		1	
4	Kategorie sklepów	—		—		I		I		II		II		II	
B	Nakłady	zł	%	zł	%	zł	%	zł	%	zł	%	zł	%	zł	%
5	Materiały pomocnicze	50.—	0,6	10.—	0,6	10.—	0,4	15.—	0,7	20.—	1,3	5.—	0,4	—	—
6	Robocizna i dodatki (stałe)	5100.—	58,3	1020.—	58,3	1500.—	57,0	1350.—	66,5	750.—	50,0	750.—	57,6	750.—	58,9
7	Robocizna i dodatki (dorywcze)	210.—	2,4	42.—	2,4	—	—	—	—	150.—	10,0	50.—	3,8	10.—	0,8
8	Świadczenia dla robotników	53.—	0,6	11.—	0,6	15.—	0,6	13.—	0,6	9.—	0,6	8.—	0,6	8,—	0,6
9	Pensje i świadczenia (prac. umysł.)	1750.—	20,0	350.—	20,0	660.—	25,0	280.—	13,9	270.—	18,0	270.—	20,7	270.—	21,2
10	Energia obca	210.—	2,4	42.—	2,4	60.—	2,3	50.—	2,5	50.—	3,3	30.—	2,3	20.—	1,6
11	Usługi obce (konserwacje)	150.—	1,7	30.—	1,7	80.—	3,0	20.—	1,0	—	—	—	—	50.—	3,9
12	Podatki i daniny	35.—	0,4	7.—	0,4	10.—	0,4	10.—	0,5	5.—	0,3	5.—	0,4	5.—	0,4
13	Czynsze i dzierżawy	570.—	6,5	114.—	6,5	150.—	5,7	150.—	7,5	120 —	8,0	100.—	7,6	50.—	3,9
14	Delegacje służbowe (przejazdy)	85.—	1,0	17.—	1,0	5.—	0,2	5.—	0,2	25.—	1,7	20.—	1,5	30.—	2,4
15	Opłaty telekomunikacyjne	155.—	1,8	31.—	1,8	35.—	1,4	30.—	1,5	40.—	2,7	30.—	2,3	20.—	1,6
16	Reklamy	35.—	0,4	7.—	0,4	15.—	0,6	5.—	0,2	10.—	0,7	3.—	0,2	2.—	0,2
17	Opłaty bankowe	35.—	0,4	7.—	0,4	12.—	0,4	10.—	0,5	6.—	0,4	4.—	0,3	3.—	0,2
18	Różne nakłady	250.—	2,9	50.—	2,9	65.—	2,4	75.—	3,7	35.—	2,3	25.—	1,9	50.—	3,9
19	Umorzenie	50.—	0,6	10.—	0,6	15 .—	0,6	15.—	0,7	10.—	0,7	5.—	0,4	5.—	0,4
20	Razem nakłady	8738.—	100,0	1748.—	100,0	2632.—	100,0	2028.—	100,0	1500.—	100,0	1305.—	100,0	1273.—	100,0
C	Inne koszty i straty														
21	Narzut kosztów zarządu (centrali)	2600.—		520.—		600.—		600.—		600.—		400.—		400.—	
22	Narzut kosztów zakupu towarów	3000.—		600.—		1000.—		1000.—		500.—		200.—		300.—	
23	Straty nadzwyczajne	100.—		20.—		—		—		100.—		—		—	
24	Ogółem nakłady i straty	14438.—		2888.—		4232.—		3628.—		2700.—		1905.—		1973.—	
25	Marża zrealizowana (15% utargu)	16500.—		3300.—		5250.—		4800.—		2700.—		1500,—		2250.—	
26	Zysk	2062.—		412.—		1018.—		1172.—		—		—		277.—	
27	Strata	—		—		—		—		—		405.—		—	

Ponadto zauważyć można, że sklep Nr 3 wykazuje zbyt wysokie nakłady tytułem robocizny dorywczej (przy niskich obrotach) w porównaniu z innymi sklepami.

Świadczenia jako proporcjonalne do robocizny nie wymagają omówienia.

Pensje i świadczenia: stwierdzić można przerost personelu umysłowego w sklepie Nr 1 (nawet jeśli uwzględni się fakt, że jest to sklep reprezentacyjny) oraz zbyt niskie uposażenie w sklepie Nr 2.

Energia obca: nie nasuwa specjalnych uwag.

Czynsze i dzierżawy: można stwierdzić, że czynsze za lokale sklepów Nr 2 i 4 są zbyt wysokie i przez to wpływają w pewnym stopniu ujemnie na rentowność tych sklepów — są to jednak koszty trudne do redukcji.

Delegacje służbowe: uderzają wysokie koszty delegacji w sklepach prowincjonalnych. Tłumaczą się one tym, że kierownictwo odległych placówek wzywane jest często do Łodzi, a ponoszone koszty przejazdu i diet obciążają dany sklep. Siłą rzeczy kosztów tych nie ponoszą sklepy w Łodzi. Kontrola tej pozycji zezwala w pewnym stopniu na wyciąganie wniosków o administracyjnych umiejętnościach Centrali i częstotliwości oraz celowości wyjazdów.

Opłaty telekomunikacyjne stanowią podobnie jak przejazdy dodatkowe obciążenie sklepów prowincjonalnych, niemożliwe do zupełnego wyeliminowania, chociaż i tu można by starać się o poważne ich zmniejszenie.

Reklamy: wyższy procent nakładów z tego tytułu w sklepie Nr 1 wynika z tego że jest to sklep reprezentacyjny. Jeśli chodzi o sklep Nr 3, to zapewne starał się on tą drogą spopularyzować sprzedawany towar i zwiększyć swoje obroty.

Różne nakłady wykazują stosunkowo najwyższy poziom w sklepie Nr 5, który pracuje na ogół zupełnie dobrze, ale który mógłby nakłady tego rodzaju na pewno jeszcze zredukować. Dla wyciągnięcia właściwych wniosków należałoby jednak dokładniej zanalizować poszczególne pozycje tych nakładów.

Umorzenie jako nakład kalkulowany wynikający z zużycia środków pracy stojących do dyspozycji sklepu — nie zależy od kierownictwa sklepu.

Narzut kosztów zarządu (centrali), obciążający sklepy z tytułu kosztów utrzymania zarządu przedsiębiorstwa zależy od efektywnej wysokości tych kosztów w centrali i od kategorii sklepu. Koszty te są bowiem narzucane wg umownego klucza podziałowego uwzględniającego kategorię sklepów.

Narzut kosztów zakupu towarów ustalony jest również centralnie dla każdego sklepu i zależy od ilości towaru wydanego do sklepu. Nie jest to zupełnie słuszne ze względu na różne odległości przewozu towarów z magazynów do sklepów w Łodzi i do sklepów prowincjonalnych.

Straty nadzwyczajne występują tylko w sklepie Nr 3 w postaci grzywny obciążającej sklep (a nie kierownika) — wyraźny sygnał, że warunki pracy tego sklepu nie są bez zarzutu.

Ogólnie stwierdzić można, że większość nakładów stanowią nakłady osobowe, wahające się w granicach od 78,6% do 82,7% sumy nakładów. Z nakładów rzeczowych najważniejsze pozycje stanowią czynsze i dzierżawy (3,9% — 8%). Dlatego też kontroli tych pozycji należałoby poświęcić szczególną uwagę.

* * *

Dla pogłębienia analizy postarajmy się zestawić nakłady poniesione przez poszczególne sklepy z osiągniętymi przez nie dochodami (zrealizowaną marżę).

Okazuje się, że z ogólnej liczby 5 sklepów, 3 są rentowne (w tym sklep Nr 2 — najlepszy), jeden nie wykazał ani zysku, ani straty, a jeden poniósł stratę. Wobec tego, że wszystkie sklepy realizowały przy sprzedaży marżę w jednolitej wysokości, a na rentowność ich miała wpływ przede wszystkim suma osiągniętych obrotów oraz absolutna wielkość poniesionych nakładów.

Tablica Nr 2

Zyski, nakłady i straty w % od obrotu

Lp.	Wyszczególnienie	Sklep Nr 1	Sklep Nr 2	Sklep Nr 3	Sklep Nr 4	Sklep Nr 5
1	Obrót w kg	9.000.—	9.500.—	4.500.—	3.000.—	4.000.—
2	Obrót w zł	35.000.—	32.000.—	18.000.—	10.000.—	15.000.—
3	Zrealizowana marża (zysk brutto)	5.250.—	4.800.—	2.700.—	1.500.—	2.250.—
4	Zrealizowana marża % od obrotu	15 %	15%	15%	15%	15%
5	Poniesione nakłady i straty	4.232.—	3.628.—	2.700.—	1.905.—	1.973.—
6	Poniesione nakłady i straty w % od obrotu	12,09%	11,34—	15%	19,05%	13,15%
7	Zysk (+), Strata (—) netto	+1.018.—	+1.172.—	0	—405.—	+277.—
8	Zysk, strata w % od obrotu	2,91%	3,66%	—	4,05%	1,85%

Uwzględniając, że większość nakładów ponoszonych przez sklepy ma charakter względnie stały, jest oczywiste, że ze wzrostem obrotów nastąpi ich względny (procentowy) spadek, wzrośnie zatem rentowność. Stąd też dla dokładniejszego porównania zysków względnie strat poszczególnych sklepów należy jeszcze ustalić ich procentowy stosunek do obrotów.

Stosunek procentowy osiągniętego zysku względnie poniesionej straty netto pozwala ocenić wyniki pracy poszczególnych sklepów przez porównywanie uzyskanej przez nie rentowności, podstawowego czynnika, o który opiera się zasada rozrachunku gospodarczego.

Jest przy tym rzeczą stwierdzoną — wskazują na to doświadczenia radzieckie — że walka o rentowność, o obniżenie kosztów własnych i o zwiększenie planowych obrotów nie może być oderwana od walki o lepsze i sprawniejsze zaopatrzenie mas pracujących w artykuły powszechnego użytku i spożycia.

T. CHĘCIŃSKI

Zakład przyspiesza rotację środków obrotowych*)

Na naradzie wytwórczej naszego zakładu pracownik księgowości postawił pod adresem dyrekcji zakładu pytanie: „jaka jest przyczyna tak znacznego korzystania przez nasz zakład z kredytu przeterminowanego, gdyż, jak mi wiadomo, odsetki płacone przez zakład z tego tytułu sięgają dość dużych kwot i ujemnie wpływają na wynik, a więc tak na realizację zaplanowanej akumulacji jak i tworzenie funduszu zakładowego?".

Postawione pytanie wywołało dyskusję, w wyniku której doszliśmy do wniosku, że zmniejszenie zadłużenia leży w granicach naszych możliwości. Zależne jest to tylko od wyeliminowania przez nas nieprawidłowości, które występują na poszczególnych odcinkach pracy naszego zakładu, wpływających hamująco na szybkość obiegu środków obrotowych. Charakterystyczny przykład takiej nieprawidłowości hamującej obieg środków obrotowych przytoczył jeden z pracowników Wydziału Zbytu, który zauważył, że przyśpieszenie prac na odcinku fakturowania o 2 dni wyzwoli przy przeciętnej dziennej sprzedaży wynoszącej 90 tys. zł — sumę 180 tys. zł. Osiągnąć to można przez zaniechanie gromadzenia na „zbieraczach" specyfikacji z kilku dni, jak to ma często miejsce. Np. ekspedycja z 16, 17, 18 i 19 stycznia zsumowana została na wspólnym „zbieraczu", na podstawie którego wystawiono fakturę. Tego rodzaju manipulacja powoduje opóźnienia w przebiegu fakturowania i złożenia faktur na inkaso w banku. Nie było to w naszym zakładzie zjawisko rzadkie, gdyż np. wysyłka dokonana 10 grudnia na sumę 140 tys. zł została zafakturowana nie 12 czy 13 grudnia, lecz 19 stycznia, co opóźniło o 37 dni możliwość zainkasowania należności i spowodowało tym samym zamrożenie tej sumy na długi okres czasu.

Powzięto zobowiązanie zlikwidowania w terminie możliwości środków istniejącego zadłużenia oraz przyspieszenia przez to obrotowości środków.

Dla realizacji powziętej uchwały powołano spośród aktywu partyjno - zawodowego kilkuosobową komisję. Komisja już w dniu następnym przystąpiła do opracowania planu pracy. Przy omawianiu projektu planu pracy natrafiono na trudności w rozwiązaniu niektórych problemów. W związku z tym postanowiono, że każdy z członków komisji zapozna się w ciągu tygodnia z fachową literaturą, a zwłaszcza przestudiuje książki Kopniajewa **) i Etczyna ***), omawiające bogate doświadczenia praktyków i ekonomistów radzieckich na odcinku przyspieszenia rotacji środków obrotowych. Na zebraniu, jakie odbyło się w następnym tygodniu, członkowie znali już bliżej samo zagadnienie, poznali metody i doświadczenia radzieckich zakładów przemysłowych. Przystąpiono do opracowania planu. Przy jego opracowywaniu komisja stanęła na stanowisku, że nie należy ograniczyć się do doraźnego zlikwidowania nieprawidłowości, hamujących szybkość obiegu środków obrotowych, lecz dążyć do stworzenia w pracy zakładu takich warunków techniczno-organizacyjnych, które zapewniłyby trwałą podstawę dla maksymalnej rotacji środków obrotowych w każdym okresie czasu. Planem pracy objęto działalność gospodarczą zakładu na odcinku:

a) zaopatrzenia,
b) produkcji,
c) zbytu.

Dla zbadania każdego z tych odcinków powołano kilkuosobowe podkomisje.

Podkomisje miały za zadanie:

a) zbadać istniejące niedociągnięcia i ustalić właściwą wysokość potrzebnych środków obrotowych,

b) stwierdzić źródła powstania tych niedociągnięć,

c) opracować odpowiednie zarządzenia wewnętrzne zapobiegające powstawaniu niedociągnięć w przyszłości,

d) opracować szczegółowy plan i metody likwidacji niedociągnięć oraz określić terminy zakończenia poszczególnych prac, jak też ustalić osoby odpowiedzialne za właściwe i terminowe wykonanie powierzonych zadań.

Jak wykazały badania, wadliwa praca na odcinku zaopatrzenia była jednym z głównych powodów nadmiernego zadłużenia zakładu.

W celu obliczenia właściwej wysokości zapasów i porównania w stosunku do niej stanu rzeczywistego, podkomisja — na odcinku zaopatrzenia — postawiła sobie na wstępie za zadanie ustalenie słusznej wysokości normatywów dla poszczególnych grup materiałów, a zwłaszcza dla:

a) materiałów podstawowych,
b) materiałów pomocniczych,
c) paliwa.

Przed przystąpieniem do tej pracy poddano szczegółowej analizie plan zużycia materiałów, zawarty we wzorze PF7 „planu nakładów do rozliczenia".

W wyniku badania stwierdzono, że przy sporządzeniu wzoru PF 7 popełniono błędy, po poprawieniu których pozycja zużycia uległa następującej korekcie:

	Planowano	Skorygowano
Gr. 40 — zużycie materiałów	26.088.400 zł	21.876.000 zł

Przyczyną wadliwego planowania było oparcie się przy planowaniu zużycia materiałów na częściowo już nieaktualnych normach zużycia. Normy te były wygórowane i dostosowane dla starego parku maszynowego — nie uwzględniono zatem dokonanego w ostatnich latach unowocześnienia parku.

Podkomisja dokonała korekty zużycia podstawowych materiałów w oparciu o dane statystyczne i wystąpiła równocześnie do dyrekcji zakładu z wnioskiem rewizji norm zużycia.

Korekta ta dała również podstawę dla opracowania — w porozumieniu i przy ścisłej współpracy z technikami poszczególnych oddziałów produkcyjnych oraz w stałym kontakcie z wydziałem zaopatrzenia — nowych normatywów,

*) Podane przykłady liczbowe nie zawierają liczb rzeczywistych.

**) Jak usprawnić wykorzystanie środków obrotowych. Polgos 1950.

***) Walka o zwiększenie częstotliwości obrotu środków. Polgos 1950.

Szczególną uwagę zwrócono na obliczenie normatywów tych materiałów, które — jak to z analizy kartoteki ilościowo-wartościowej wynikało — w istotny sposób wpływają na wartość zużycia i stanu zapasów.

Dla poszczególnych grup ustalone zostały zapasy na poziomie minimalnym i maksymalnym *). Ustalenie dla każdej z grup materiałów zapasów na poziomie minimalnym i maksymalnym miało na celu ułatwienie właściwej kontroli gospodarki materiałowej, gdyż przy należycie prowadzonej gospodarce zaopatrzeniowej stany poszczególnych materiałów winny się wahać w granicach tych zapasów — najwyższy stan osiągną w momencie nadejścia kolejnej dostawy, a najniższy w przeddzień nadejścia nowej dostawy. Wyliczenia dokonano na podstawie stwierdzenia prawidłowych cykli dostaw, wyrażonych wskaźnikami w dniach, uwzględniając przeciętne dzienne zużycie.

Przy ustalaniu wskaźnika minimalnego wzięto pod uwagę ilość dni, jaka jest potrzebna dla uzyskania nadzwyczajnej dostawy w drodze telegraficznej interwencji — nawet z innego źródła aniżeli normalne źródło dostaw, licząc czas załadowania, transportu, wyładunku i przystosowania do użytku.

Np. badając terminy, w jakich następowała dostawa bawełny, podkomisja stwierdziła, że dostawa nie zawsze miała przebieg umową przewidziany. Stwierdzono wypadki dostawy z 2-tygodniowym opóźnieniem. Nieterminowość dostaw wpływała ujemnie na przebieg samej produkcji jak i wykonanie planowanego asortymentu produkcji; dla uniknięcia tych skutków zakład utrzymywał stałe znaczne zapasy. Podkomisja stwierdziła jednak, że utrzymywana w tym celu rezerwa bezpieczeństwa w wysokości 15-dniowego zużycia jest zbyt wysoka i uznała za wystarczającą 7-dniową rezerwę, ponieważ w wypadku opóźnienia dostawy bawełny istnieje możliwość uzyskania w ciągu 7 dni dostawy nadzwyczajnej z innego źródła zaopatrzenia. Siedmiodniowy wskaźnik ustalono, biorąc za podstawę, że:

a) czas załatwienia formalności związanych z uzyskaniem przydziału z innego źródła zaopatrzenia wynosi	1 dzień
b) dokonanie zamówienia i skompletowanie wysyłki towaru w ilości potrzebnej do czasu nadejścia normalnej dostawy trwa	2 dni
c) podstawienie wagonu i załadowanie towaru	1 dzień
d) transport kolejowy	2 dni
e) wyładunek towaru i przygotowanie do produkcji	1 dzień
razem	7 dni

*) Przyjęcie tej metody przy normowaniu zapasów materiałowych pozwala ustalić w każdym konkretnym przypadku wysokość istniejących lub mających powstać w przyszłości stanów ponadnormatywnych — przez porównanie posiadanych już stanów ze stanami przewidywanymi w wyniku zrealizowania dokonanych zamówień (przyp. Redakcji).

W wyniku przemnożenia 7-dniowego wskaźnika przez przeciętne dzienne zużycie bawełny ustalono zapas minimalny zabezpieczający ciągłość produkcji.

Wskaźnik maksymalny ustalono przez dodanie do wskaźnika minimalnego ilości dni dzielących sukcesywne normalne dostawy w wysokości gospodarczo uzasadnionej.

Np. zgodnie z warunkami umowy zawartej z dostawcą, dostawa bawełny winna następować jednorazowo w partiach wystarczających na pokrycie całomiesięcznego zużycia. Tymczasem podkomisja ustaliła po uzgodnieniu z dostawcą jego możliwości, że dostawa może następować co dwa tygodnie, zawierając skompletowany, zgodnie z zamówieniem, zestaw rodzajowy bawełny. Tym samym dostawa winna następować w partiach odpowiadających wysokości 2-tygodniowego zużycia. Za zgodą dostawcy nastąpiła zmiana warunków dostawy przewidziana w umowie. Wobec tego za maksymalny wskaźnik dla bawełny przyjęto 21 dni (z 14 dni, po których następuje kolejna sukcesywna dostawa plus 7 dni określających wskaźnik minimalny ustalony dla zapasu bezpieczeństwa).

Mnożąc 21-dniowy wskaźnik przez przeciętne dzienne zużycie bawełny ustalono zapas maksymalny.

Wysokość ustalonego dla poszczególnej grupy zapasu minimalnego i maksymalnego **) i obliczonego w oparciu o te wielkości normatywu zaznaczono dla potrzeb bieżącej kontroli na karcie przewodniej w kartotece ilościowo-wartościowej dla danej grupy materiałów.

Następnie podkomisja porównała wyliczone normatywy ze stanem faktycznym i ze stanami przewidywanymi i ustaliła wysokość nadmiernych zapasów występujących w poszczególnych grupach. Nadmierne zapasy powodowały dodatkowe angażowanie środków w wysokości 1.843 tys. zł, co przyczyniło się w znacznym stopniu do opóźnienia szybkości obrotów.

Jak wiadomo szybkość rotacji środków obrotowych mierzy się przez określenie wartości produkcji na zaangażowaną w operacjach jedną złotówkę środków obrotowych, tzn. przez ustalenie, jaka wartość produkcji po koszcie własnym jest finansowana przez tę złotówkę. Stwierdzenia tego dokonuje się przez podzielenie wartości zrealizowanej produkcji przez przeciętne zaangażowanie w tymże okresie czasu środków obrotowych.

Np. zakład nasz posiadał na koniec roku 800 ton surowca, w której to ilości, ilość surowca nieprzydatnego wynosiła:

bawełny amerykańskiej — 300 ton,
sztucznego włókna „Błysk" 40 mm — 50 ton.

Zaobserwowane nieprawidłowości były dwojakiego rodzaju:

powodujące długookresowe, nieraz trwałe unieruchomienie przez nasz zakład części środków oraz

powodujące tylko okresowe unieruchomienie części środków.

Przyczyną tych nieprawidłowości, jak to wykazały badania, było:

**) Przy obliczaniu normatywów kierowano się wytycznymi Instrukcji PKPG Nr 3.

1. złe planowanie zużycia, powodujące zamawianie większych partii dostaw materiałowych;

2. brak opracowania jednolitego indeksu materiałowego, co powodowało dokonywanie zamówień materiałów nieprzydatnych lub też materiałów posiadanych już w dostatecznej ilości na składzie, lecz figurujących w kartotece pod innymi symbolami;

3. brak rejestru dokonanych zamówień, co uniemożliwiało Wydziałowi Zaopatrzenia właściwą orientację i powodowało w konsekwencji skierowanie zamówień na ilości znacznie większe, aniżeli to wynikało z istotnych potrzeb naszego zakładu. Np. w rozdzielniku Biura Sprzedaży Artykułów i Tkanin Technicznych przydzielono nam w grudniu ub. r. 300 m taśmy ściernej. Wydział Zaopatrzenia, nie prowadząc ewidencji zamówień, skierował 10.I.br. do Centralnego Zarządu zapotrzebowanie, w którym między innymi powtórzone zostało zamówienie na tę taśmę ścierną. Centralny Zarząd listem z dn. 13.I. br. ponowił w Biurze Sprzedaży Art. i Tkanin Technicznych zamówienie na te same 300 m taśmy, przesyłając odpis swojego listu w tej sprawie do Wydziału Zaopatrzenia naszego zakładu, który nie kontrolując tego przydziału z poprzednim rozdzielnikiem nie dokonał sprostowania zamówienia. Brak rejestru dokonanych zamówień był w roku ubiegłym między innymi przyczyną niepotrzebnych dostaw barwników wartości ponad 2 tys. zł.

Dla uniknięcia w przyszłości tego rodzaju błędów Dyrekcja na wniosek podkomisji zleciła kierownikowi Wydziału Zaopatrzenia założenie ewidencji dokonanych zamówień i bieżące jej prowadzenie dla uzyskania każdorazowo informacji o przebiegu zaopatrzenia i o realizacji dostaw zaległych;

4. brak operatywności w anulowaniu wzgl. modyfikowaniu we właściwym czasie zamówień, które stały się nieaktualne z powodu wprowadzenia choćby nieznacznych zmian w okresowych planach produkcji;

5. wadliwa organizacja pracy w magazynach, niewłaściwe rozmieszczenie składowanych materiałów i błędne prowadzenie kartoteki ilościowej. Usterki te spowodowały w licznych wypadkach, wysyłanie zamówień na materiały posiadane w dostatecznej ilości na składzie.

W niejednym wypadku stwierdzono, że jedne i te same materiały znajdowały się w różnych magazynach i były pomieszane nieraz z materiałami innych asortymentów, np. talk w ilości 200 kg znajdował się w magazynie Nr 1, natomiast nową dostawę jego w ilości 1000 kg ulokowano w magazynie Nr 3. Dostawy nie wciągnięto do kartoteki magazynowej natychmiast po nadejściu towaru z braku konsygnacji. Spowodowało to zbędne wysłanie zamówienia na nową dostawę 1000 kg talku.

W toku kontroli ustalono zarazem brak oszczędnościowego podejścia do dysponowania towarem, co wyrażało się m. in. w następującej praktyce:

dla ułatwienia pobierania materiału z magazynu majster podpisywał dla swojego oddziału rozchodowe kwity magazynowe in blanco,

kwity magazynowe nie uwzględniały ilości żądanego materiału; ilość zgłaszał w magazynie dowolnie odbierający. Tego rodzaju dowolność w traktowaniu rozchodów materiałowych w znacznym stopniu zniekształcała koszty, przenosiła dyspozycję w zakresie materiałów poza magazyn, a ponadto wprowadzała nieścisłości w ocenie stanów zapasów wykazywanych przez kartotekę. Np., oddział apretury białej obciążono w grudniu ub. r. jednorazowo wartością 5 ton talku, która to ilość wystarcza na przeszło 4-miesięczne zużycie.

Ostatnim etapem prac podkomisji było ustalenie terminów i sposobu likwidacji stwierdzonych nadmiernych zapasów. W wyniku szeregu narad roboczych, przy udziale przedstawicieli Centralnego Zarządu i szerszego zespołu pracowników zobowiązano dyrekcję zakładu do dokonania w określonym terminie:

1. szczegółowego spisu ponadnormatywnych remanentów wg obowiązującej nomenklatury i terminowego ich zgłoszenia do Centralnego Zarządu w celu ich upłynnienia. Za sporządzenie tych spisów w przewidzianym terminie obciążono odpowiedzialnością kierownika Wydziału Zaopatrzenia;

2. zahamowania dalszego narastania remanentów przez natychmiastowe zrewidowanie portfelu zamówień i wycofanie w miarę możności tych zamówień, które nie były zgodne z zatwierdzonym rocznym planem produkcji;

3. wstrzymania w miarę możliwości dalszych dostaw materiałów posiadanych w nadmiarze na okres konieczny do sprowadzenia ich stanów do granic ustalonych normatywów;

4. zawarcia umów z dostawcami, obligujących ich do sukcesywnego dostarczania w równych partiach materiałów w wysokości podanej w zamówieniu.

Druga podkomisja, zajmująca się zbadaniem prawidłowości przebiegu procesu produkcyjnego rozpoczęła prace, zmierzające do ustalenia właściwego cyklu produkcyjnego, a następnie obliczyła normatyw dla robót w toku, eliminując zeń niesłusznie zaliczone do robót w toku pozycje, jak odpady, półfabrykaty i gotowe wyroby. Dalszy etap prac stanowiła korekta stanu zapasów przejściowych, występujących w poszczególnych fazach procesu produkcyjnego. W rezultacie ustalony normatyw dla robót w toku okazał się o 3,67 tys. zł mniejszy od kwoty wykazanej w bilansie.

Podkomisja stwierdziła, że dla sprowadzenia wartości robót w toku wykazanej w bilansie do granic ustalonego normatywu należy upłynnić wyroby półgotowe, występujące w nadmiarze, przez skoordynowanie pracy poszczególnych oddziałów produkcyjnych. Zdolność produkcyjna poszczególnych oddziałów wytwórczych musi być wzajemnie dostosowana. Nie można dopuszczać do dalszego tworzenia się zatorów pomiędzy poszczególnymi etapami procesu produkcyjnego. Podkomisja ustaliła, że zatorów tych, będących wynikiem „wąskich gardeł" na pewnych odcinkach procesu produkcyjnego można uniknąć przez uruchomienie pracy w tych działach na 2 lub 3 zmiany i postawienie współzawodnictwa pracy na właściwym poziomie.

Na przyśpieszenie rotacji środków obrotowych wpływa także usprawnienie i przyśpieszenie fakturowania sprzedaży wyrobów gotowych oraz szybkie inkasowanie należności.

Podkomisja, badając przebieg fakturowania stwierdziła, że cykl operacji od momentu wydania towaru

do chwili złożenia faktury na inkaso w NBP waha się w granicach od 7 do 41 dni. Wynika to z przyjętej praktyki, że fakturowania dokonuje się na podstawie tzw. zbieraczy, które stanowią zestawienie specyfikacji wysyłkowych do składnicy Centrali Tekstylnej. Fakturowanie na podstawie poszczególnych specyfikacji, z uwagi na ich znaczną liczbę, jest praktycznie nie do wykonania. Chodzi tylko o to, żeby nie gromadzić na zbieraczach specyfikacji z kilku dni, jak to miało często dotychczas miejsce. Kontrola cyklu fakturowania dokonana na przestrzeni miesiąca stycznia wykazała nieprawidłowości, które ilustruje poniższe zestawienie:

Data wysyłki	Data zbieracza	Data wystawienia faktury	Ilość dni	Termin złożenia w banku	Łącznie
10.12	16.1	19.1	40	20.1	41
16.1	19.1	21.1	5	28.1	14
20.1	23.1	27.1	7	30.1	10
23.1	28.1	30.1	7	4.2	12
28.1	30.1	31.1	3	3.2	7

Fakturowanie nie przebiegało zatem terminowo. Przyczyną opóźnienia była wadliwa organizacja pracy Wydziału Zbytu. Podkomisja spowodowała, że personel Wydziału Zbytu zobowiązał się przystąpić natychmiast do usprawnienia techniki fakturowania i skrócić czas fakturowania oraz składania faktur do inkasa do 3 dni. Dla osiągnięcia tego ekspedycja zobowiązała się do codziennego przesyłania „zbieracza" do działu faktur, co umożliwi bieżące wystawianie faktur i składanie ich do inkasa bankowego. Usprawnienie tego odcinka pracy wyzwoli z obrotu 450 tys. zł.

Komisja po podsumowaniu prac powołanych trzech podkomisji stwierdziła, że wskaźnik szybkości środków obrotowych wynosił w r. 1947 — 2,09, w r. 1948 — 2,32, a w r. 1949 — 2,64. Minimalne, bo o 0,55 zwiększenie szybkości środków obrotowych, występujące w latach ubiegłych, nie zostało spowodowane mniejszym zaangażowaniem środków, lecz powodem tego był wzrost produkcji.

Tymczasem prawie 4-krotny wzrost produkcji, według kosztu własnego, w ciągu trzech lat winien był spowodować przynajmniej trzykrotny wzrost wskaźnika obracalności. Przeszkodę w tym względzie stanowił stały — niewspółmierny do potrzeb — wzrost globalnej kwoty środków obrotowych, angażowanych w procesie gospodarczym. W roku 1949 zaangażowane środki obrotowe były prawie 2-krotnie wyższe od istotnego zapotrzebowania zakładu.

* * *

Po upływie 5 miesięcy od momentu powzięcia zobowiązania komisja stwierdziła, że usunięcie omówionych wyżej usterek w pracy naszego zakładu i zbliżenie sumy środków obrotowych do poziomu ustalonego normatywu pozwoliło osiągnąć wskaźnik obracalności wynoszący 5,64, osiągnięcie tej szybkości rotacji środków obrotowych pozwoliło naszemu zakładowi nie tylko spłacić zadłużenie w banku, lecz także odprowadzić do budżetu część wolnych środków.

F. WIETECHA

Ewidencja towarowa w przedsiębiorstwach handlowych na szczeblu hurtu

(Artykuł dyskusyjny)

Zamieszczony poniżej artykuł stanowi dalszy głos w dyskusji nad zagadnieniem ewidencji obrotu towarowego, zapoczątkowanej artykułem kol. Świerka w Nr. 3 Biuletynu.

W dyskusji tej kol. Wietecha wysuwa, wbrew poglądom kol. Świerka, żądanie natychmiastowej — bez oglądania się na fakturę dostawcy — wyceny każdej dostawy towarowej. Postulat ten, w zasadzie słuszny nie zawsze może być jednak zrealizowany, choćby nawet odbiorca rozporządzał odpowiednim cennikiem. Do wyceny wewnętrznej nie wystarcza bowiem sam fakt posiadania cennika, odbiorca musi być ponadto w stanie określić bezbłędnie asortyment towaru otrzymanego bez faktury, od czego z kolei zależy prawidłowe zaklasyfikowanie towaru do właściwej pozycji cennikowej. W branży spożywczej, reprezentowanej przez kol. Wietechę postulat natychmiastowej wyceny będzie niewątpliwie łatwiejszy do zrealizowania niż w asortymentowo silnie zróżnicowanej branży metalowej.

REDAKCJA

W związku z artykułem, który pod powyższym tytułem ukazał się w Nr. 3 Biuletynu, nasuwają się pewne uwagi krytyczne bądź też drobne uzupełnienia i zmiany w stosunku do wypowiedzi autora.

Konieczność ewidencjonowania towarów pod względem ilościowo - wartościowym stanowi dla księgowości od dawna bardzo poważne zagadnienie, z powodu rozmiarów prac związanych z utrzymywaniem tej ewidencji w stanie aktualnym, tj. bez zaległości i poprawnie.

Znaczne ułatwienie i uproszczenie w prowadzeniu kartoteki analityczno - towarowej, wniosło szerokie zastosowanie przebitkowego kontowania operacji w tej kartotece i w dalszych uwagach ten system księgowości brany będzie za podstawę sformułowań.

Przy rozpatrywaniu zagadnień w porządku zastosowanym w wyżej powołanym artykule nasuwają się następujące uwagi:

I. **Dokumenty towarowe.**

System obiegu i gromadzenia dokumentów, jak również wpisywania ich do rejestrów, poza dowodami przychodu towarów, nie budzi wątpliwości. Niesłuszne natomiast wydaje się uzależnienie księgowania dostawy towarowej na podstawie wycenionego dowodu

(protokołu) przyjęcia magazynowego od faktu nadejścia faktury dostawcy, względnie odkładanie wyceny i księgowania protokołów przyjęć w końcu miesiąca po stwierdzeniu, że odpowiednie faktury dostawców nie nadeszły. Wycena protokołu powinna nastąpić bezpośrednio po jego wystawieniu. Wyceny dokonuje komórka handlowa (zaopatrzenie) na podstawie aktualnych cenników urzędowych, obliczając równocześnie przysługujące marże (hurt-detal). Opracowane protokoły odsyłane są do komórki księgowości w celu wpisania do rejestru dostaw towarowych i ewentualnego sporządzenia zestawienia dziennego, o ile w placówce przyjęto system sporządzania dziennych zestawień dowodów i bilansów obrotów. Konfrontacja protokołu przyjęcia towaru z fakturą dostawcy następuje bądź bezpośrednio, w wypadku gdy faktura ta nadeszła, bądź z chwilą jej nadejścia w terminie późniejszym. Omówione postępowanie jest możliwe ponieważ:

a) na terenie całego kraju obowiązują jednolite ceny towarów i jednolite marże, ostatnio ustalane w procentach od obowiązującej ceny ewidencyjnej,

b) ewentualne rozbieżności wartości (łącznej partii towaru) między dowodem własnym (protokoły przyjęcia) a fakturą dostawcy przeważnie dotyczyć będą faktury i po jej sprawdzeniu, z chwilą otrzymania, przeksięgowane zostaną na rachunek dostawcy,

c) ewentualne groszowe zaokrąglenia wartości ogólnej jako drobne różnice przejdą poprzez odnośne rubryki rejestrów na klasę 2 księgowości finansowej.

Konieczność sprawdzenia faktury dostawcy pod względem formalnym i merytorycznym nie jest więc istotną przyczyną uzależniania księgowania dostawy od otrzymania faktury. (Nadmienić należy, że dokument wewnętrzny winno księgować się pod datą, pod którą został on wystawiony). Natomiast wstrzymywanie księgowania protokołów przyjęć towaru choćby częściowo powoduje automatycznie:

a) wykazywanie — niezgodnych z rzeczywistymi — stanów zapasów w ilościowo - wartościowej kartotece analitycznej,

b) niemożność ustalania rzeczywistej wartości stanu zapasów towarowych w ciągu miesiąca, (w pewnych wypadkach jest to konieczne z możliwą dokładnością, chociażby tylko w oparciu o rejestry),

c) wstrzymywanie sprzedaży towaru niewycenionego, a w dalszej konsekwencji, wzrost kosztów składowania i ewentualne niedomagania dystrybucji.

II. Rejestry.

Operacje, dotyczące obrotu towarowego w przedsiębiorstwach handlu hurtowego, występują masowo. W celu uniknięcia ogromnego nakładu pracy koniecznego dla zaksięgowania tej dużej ilości pozycji w kartotekach finansowych, Jednolity Plan Kont na rok 1950 a także na rok 1951, przewidział prowadzenie rejestrów obrotów towarowych. Zbierają one dowody tego obrotu, by obroty mogły być okresowo księgowane w sumach zbiorczych w kartotece syntetycznej finansowej. Zgodnie z komentarzem do JPK są więc rejestry urządzeniem pomocniczym, a ich prowadzenie jest tylko wówczas celowe, jeśli dane operacje mają charakter częstotliwy. Dla zaszłości obrotu towarowego występujących rzadko, prowadzenie rejestrów jest zupełnie zbędne. Z drugiej strony podkreślić należy, że rejestr prowadzony dla danego rodzaju zaszłości winien ujmować je w całości.

Po tej linii idą w odniesieniu do rejestrów wyjaśnienia zawarte w komentarzach do JPK.

W praktyce jednak obserwuje się na przykład chęć uczynienia z rejestrów zamkniętej całości, która obejmie całość zaszłości związanych z zakupem, przerobem i sprzedażą towarów. Na kontach księgowości finansowej mają jakoby występować jedynie zbiorcze pozycje, przy czym zapomina się, że pewne, zresztą nieliczne pozycje, prościej jest księgować wprost na kontach finansowych księgowości zbiorczej, z równoczesnym księgowaniem na odnośnych kontach kartoteki towarowej analitycznej. Do obrotów towarowych tego typu zaliczyć można np.: zniżki i zwyżki cen — gdzie kontem przeciwstawnym do kont towaru i marży jest konto zmniejszenia lub zwiększenia funduszu, rozliczenie przerobu handlowego towarów — przeprowadzanego rzadko np. raz w tygodniu, wyksięgowanie ubytków towarowych ze stanu na magazynach itp.

Reasumując uwagi na temat rejestrów raz jeszcze podkreślić należy, że są one księgami pomocniczymi, a wprowadzone zostały tylko w celu uproszczenia pracy księgowości, dając przy tym szereg cennych danych statystycznych i sprawozdawczych. Inne stawianie kwestii rejestrów jest usiłowaniem uczynienia ze sprawy prostej — kwestii nad miarę skomplikowanej i nieżyciowej w praktyce.

III. Księgowanie obrotów towarowych.

Odpowiednio posegregowane, według 5 zasadniczych grup, (podanych w Biuletynie Nr 3 na str. 113), dowody towarowe wpisuje się w pierwszym rzędzie do rejestrów. Dokumenty nie wpisane do rejestrów (noty własne) zgrupować należy oddzielnie. W przedsiębiorstwach, w których stosuje się system zestawienia dowodów oraz dziennych bilansów obrotów sporządza się następnie „zestawienia obrotów księgowanych w rejestrach", a noty wchodzą do tak zwanego „zestawienia memoriałowego".

Kontowanie w **kartotece analitycznej** ilościowo - wartościowej odbywa się wprost z dokumentów. Najekonomiczniejsza jest przy tym kartoteka obejmująca zarówno stronę przychodu i zmniejszeń przychodu, jak też rozchodu (sprzedaży) i zwrotów ze sprzedaży towarów.

Po zaksięgowaniu operacji danego dnia sumuje się przebitkowe zapisy dziennika i uzgadnia z obrotami rejestrów na podstawie sum wynikających z „zestawień obrotów księgowanych w rejestrach", a sumy not memoriałowych uzgadnia się z „obrotami zestawień memoriałowych". Kontyści prowadzący kartotekę analityczną muszą bezwzględnie przeprowadzać uzgodnienia dzienne.

W wypadku prowadzenia kartoteki analitycznej przez kilku kontystów, rejestry prowadzi się bądź odrębnie według przydziałów kartoteki ilościowo - wartościowej, bądź też w celu uproszczenia uzgodnień zapisów w rejestrach wspólnych w specjalnych rubrykach rozbija się obroty dzienne na te przydziały. Z uzgodnieniem nierejestrowanych dowodów memoriałowych trudności nie będzie, gdyż są to pozycje rzadko spotykane.

Syntetyczna kartoteka finansowa przejmuje obroty zbiorcze rejestrów bądź dziennie, bądź (przeważnie) miesięcznie. Dowody memoriałowe (noty) księgowane są bezpośrednio, pojedynczo, na kontach tej kartoteki.

Wspomniana w Biuletynie Nr 3 praktyka taśm kontrolnych przy sporządzaniu dziennych zestawień dowodów wydaje się zbędna, ponieważ:

a) rejestry zbierają szczegółowe zapisy dowodów i automatycznie spełniają rolę taśm. Rejestry winny być tak prowadzone, by kontyści kartoteki ilościowo-wartościowej mieli udostępniony wgląd do rejestrów w wypadku niezgodności;

b) dziennik kartoteki ilościowo - wartościowej zawiera te same zapisy w postaci poszczególnych pozycji, stanowiąc również swego rodzaju taśmę kontrolną;

c) sumy zbiorcze wykazane są w zestawieniach dziennych, a konieczność sprawdzania zapisów z rejestrami zajdzie jedynie w wypadkach niezgodności zapisów dziennych w kartotece ilościowo-wartościowej.

IV. Uzgadnianie zapisów miesięcznych.

Sumy rejestrów wnoszone są na konta kartoteki finansowej przeważnie na ostatni dzień miesiąca. Na tenże dzień przeprowadza się uzgodnienia zapisów miesięcznych kartoteki towarowo - analitycznej z kontami zapasowymi księgowości finansowej. Praktycznie w pierwszym rzucie następuje porównanie sumy obrotów dziennika (dziennika zbiorczego przy kilkuosobowej obsadzie) kartoteki analitycznej z sumami odnośnych kont kl. 3 i 9 kartoteki syntetycznej. W wypadku stwierdzenia rozbieżności zajdzie konieczność sprawdzenia zapisów tegoż dziennika odrębnie z sumami rejestrów, a odrębnie z kontami finansowymi kartoteki zbiorczej, w odniesieniu do pozycji memoriałowych. Praktyka wykazuje, że przy skrupulatnym uzgadnianiu zapisów dziennych i przy stosowaniu bilansowania pomocniczego w 90% zapisy miesięczne będą zgodne.

Następna faza uzgodnienia wartościowego polega na dodaniu sald wartościowych (stan — remanent kartotekowy) kartoteki analitycznej i porównaniu tejż sumy z saldem zbiorczym konta zapasowego. Można to przeprowadzić przy pomocy zwyczajnej maszyny taśmowej do sumowania. Ponadto dla celów sprawozdawczych ustala się sumy obrotów szczegółowych kart kontowych kartoteki analitycznej z możliwością porównania ich bądź z sumami zbiorczymi dzienników (przebitek), bądź też z uprzednio uzgodnionymi obrotami na kontach zapasowych kartoteki syntetycznej.

Wynika z tego, że zasadnicze wartościowe uzgodnienie okresowe polega na uzgodnieniu kartoteki towarowej analitycznej z odnośnymi kontami zapasowymi kartoteki syntetycznej. Uzgadnianie z rejestrami odbywa się niejako automatycznie przy założeniu, że sumy rejestrów wchodzą na ostatni dzień miesiąca na konta zapasowe.

Odrębne uzgadnianie kartoteki analitycznej z rejestrami następuje tylko w wypadku stwierdzenia niezgodności pomiędzy wyżej podanymi kartotekami i ma charakter uzgodnienia pomocniczego.

Takie kwestie, jak: sumowanie dzienników i kart kontowych, symbolika tych kart, zamykanie obrotów są regulowane zarządzeniami branżowymi. Grają tu również pewną rolę momenty pozaksięgowe, jakkolwiek rozwiązania te powinny iść po linii najdalej posuniętej oszczędności czasu i nakładu pracy. W odniesieniu do sumacji — najwłaściwsza wydaje się sumacja miesięczna, ciągła, z dopisami sum za okresy ubiegłe, z uwagi na uzgodnienia w skali miesięcznej.

V. Uwagi końcowe.

Zagadnienie ewidencji księgowej towarów w hurcie jest problemem stosunkowo trudnym; duża ilość transakcji wymaga dużego nakładu pracy, właściwej jej organizacji i bezwzględnej dokładności kontystów prowadzących kartoteki analityczne.

Wydaje się jednak, że zasadniczymi momentami, powodującymi znaczne niedomagania na tym polu, są:

1. niewłaściwe zorganizowanie pracy i niewłaściwa współpraca poszczególnych komórek księgowości, nawet w obrębie czynności związanych z ewidencją towarową;

2. niewystarczające przygotowanie i braki w doszkalaniu personelu, często zbyt małe poczucie odpowiedzialności;

3. komplikowanie zagadnienia przez niewłaściwą rozbudowę sekcji księgowości towarowej i jej biurokratyzację;

4. słaby nadzór i małe zainteresowanie jednostek kierowniczych księgowości tym odcinkiem pracy.

Pracownik księgowy zatrudniony w sekcji księgowości towarowej winien być specjalistą; tego wymaga charakter jego pracy, podczas gdy obserwacje praktyczne wykazują coś wręcz przeciwnego. Najsłabszych kontystów, siły początkujące, wprowadza się właśnie do sekcji księgowości analitycznej towarowej, a wszelkie zmiany osobowe odbijają się przede wszystkim na pracy tej sekcji.

Jeśli więc szukamy przyczyn zła — najprawdopodobniej właściwa droga prowadzi właśnie przez obsadę osobową, organizację pracy i jej nadzór.

W. WIŚNIEWSKA

Technika ustalania i rozliczania umorzeń środków trwałych i funduszu amortyzacyjnego

„Zestawienia umorzeń i funduszu amortyzacyjnego", służą do ustalenia prawidłowych miesięcznych i rocznych sum umorzeń środków trwałych oraz wygospodarowanego funduszu amortyzacyjnego.

Sumy ustalone w „Zestawieniach umorzeń i funduszu amortyzacyjnego" służą do następujących celów:

a) do dokonywania w księgowości głównej miesięcznych zapisów umorzeń środków trwałych (Wn 082 „Zmniejszenia funduszu", Ma 07 „Umorzenie wartości środków trwałych"),

b) do dokonywania w księgowości głównej miesięcznych zapisów, dotyczących ustalenia nakładów z tytułu amortyzacji i funduszu amortyzacyjnego (Wn 470 „Odpisy na amortyzację" Ma 177 „Rozliczenie z tytułu amortyzacji",

c) do dokonania raz do roku na kartach poszczególnych środków trwałych w księgowości szczegółowej (analitycznej) zapisów, dotyczących umorzeń,

d) do rozliczenia nakładów amortyzacji na poszczególne wydziały (miejsca powstawania kosztów).

„Zestawienia umorzeń i funduszu amortyzacyjnego" pozwalają zatem na zgodne z zasadami rachunkowości:

a) ustalenie wartości bilansowej środków trwałych,

b) ustalenie wartości funduszu amortyzacyjnego na inwestycje i kapitalne remonty,

c) odpowiednie prowadzenie kartoteki szczegółowej środków trwałych,

d) sporządzenie prawidłowej kalkulacji szczegółowej oraz odpowiednie rozliczenie nakładów tytułem amortyzacji w arkuszu rozliczeniowym i kalkulacyjnym.

Przy sporządzeniu „zestawień umorzeń i funduszu amortyzacyjnego", niezależnie od przyjętej metody ich ustalania, należy przestrzegać następujących postulatów:

1. Zestawienie winno obejmować w zasadzie wszystkie środki trwałe, znajdujące się w przedsiębiorstwie. Wyłączeniu podlegają jedynie place, grunty i tereny (z wyjątkiem różnego rodzaju urządzeń terenowych, jak np. nawierzchnie placów, drogi, urządzenia kolejowe, mosty itp.) środki trwałe na stałe lub na dłuższy okres czasu nieczynne, środki trwałe dzierżawione od innej jednostki gospodarczej, środki trwałe zapasowe oraz środki trwałe w likwidacji. Wymienione środki trwałe nie podlegają umorzeniu, wobec czego również nie wygospodarowywuje się w tych przypadkach funduszu amortyzacyjnego.

Nie podlegają wyłączeniu z zestawienia środki trwałe chwilowo nieczynne, nawet w wypadkach, kiedy okres wycofania z użytkowania trwa dłużej niż miesiąc.

Aczkolwiek od wartości środków trwałych nieczynnych przez okres dłuższy niż 1 miesiąc nie oblicza się ani umorzenia ani funduszu amortyzacyjnego, to jednak umieszczenie ich w zestawieniu jest celowe ze względu na tzw. ciągłość zestawienia, o której będzie mowa później.

W tym miejscu wypada jedynie zaznaczyć, że stosowanie tej zasady eliminuje cały szereg błędów, które mogłyby wyniknąć przez pominięcie w zestawieniach środków trwałych chwilowo nieczynnych w okresach, kiedy zostaną one ponownie włączone do procesu produkcyjnego.

2. Wszystkie dane, dotyczące środków trwałych, a więc numer inwentarzowy, nazwa, stopa umorzeniowa, miejsce użytkowania (wydział) itp. winny być ustalone w zasadzie na podstawie kartoteki szczegółowej, która z samego założenia powinna być zgodna ze stanem rzeczywistym

W wypadkach, kiedy kartoteka szczegółowa nie została jeszcze zorganizowana względnie nie jest prowadzona bieżąco, dane, dotyczące środków trwałych, czerpie się pomocniczo z dokumentów źródłowych, np. spisów inwentarzowych, kartotek technicznych, faktur, poleceń księgowania środków trwałych itp.

3. Wszystkie zmiany środków trwałych, mające wpływ na ustalenie umorzenia oraz obliczenie i rozliczenie funduszu amortyzacyjnego winny znaleźć natychmiastowe odbicie w „zestawieniu umorzeń i funduszu amortyzacyjnego".

Do takich zmian należą w szczególności: przyjęcie nowego środka trwałego do użytkowania, nieodpłatne otrzymanie wzgl. oddanie środka trwałego, przeznaczenie do likwidacji, przeniesienie na inny wydział (miejsce powstawania kosztów), hwilowa dłuższa niż 1 miesiąc bezczynność (wykonanie kapitalnego remontu) — wyłącznie w przypadku, kiedy wyremontowany obiekt nie podlegał już umorzeniu, ponieważ dokonane uprzednio odpisy umorzeniowe odpowiadały wartości inwentarzowej, ulepszenia, częściowa likwidacja itd.

4. Zestawienie winno spełniać jednocześnie dwie funkcje, a mianowicie ustalać wysokość umorzeń oraz wysokość funduszu amortyzacyjnego. Wypełnienie tych dwu funkcji równocześnie jest łatwe do zrealizowania ze względu na to, że zarówno umorzenie jak i fundusz amortyzacyjny obliczone są od tej samej wartości inwentarzowej przy zastosowaniu tej samej stopy umorzeniowej.

(Przypomnieć tutaj należy, że odpisy umorzeniowe nie są dokonywane w wypadkach, kiedy dotychczasowe umorzenia (07) równe są wartości inwentarzowej (00), jednakże fundusz amortyzacyjny (Wn 470, Ma 177) jest w dalszym ciągu obliczany, o ile dany składnik majątku trwałego jest ciągle jeszcze użytkowany.)

5. „Zestawienie umorzeń i funduszu amortyzacyjnego" winno umożliwiać prawidłowe rozliczenie amortyzacji na poszczególne wydziały (miejsca powstawa-

nia kosztów). Zagadnienie to do tej pory było mało docenione i w związku z tym najczęściej nie znajdowało wyrazu w stosowanych w praktyce zestawieniach umorzeń i funduszu amortyzacyjnego.

6. „Zestawienia umorzeń i funduszu amortyzacyjnego“ powinny być „ciągłe“.

Ciągłość ta polega na tym, że zestawienie sporządzone za określony miesiąc, stanowiąc podstawę do księgowania umorzenia i funduszu amortyzacyjnego w danym miesiącu, jest w dalszym ciągu wykorzystywane. Zestawienie to zostaje uzupełnione o odpowiednie zmiany w środkach trwałych (wymienione w pkt. 3), na skutek czego podlegają odpowiedniemu skorygowaniu wartość umorzenia i funduszu amortyzacyjnego. W dalszych miesiącach w podobny sposób aktualizuje się wartość umorzenia i funduszu amortyzacyjnego.

W ten sposób unika się powtarzania tych samych zapisów na zestawieniach i ułatwia się pracę bez uszczerbku dla dokładności danego zestawienia.

Stosowanie zasad wymienionych w pkt. 4, 5 i 6 pozwala na osiągnięcie kilku zamierzeń za pomocą jednego zestawienia stale aktualizowanego. Powoduje to niewątpliwie dużą oszczędność czasu, a jednocześnie zmniejsza ilość rozbieżności, które zachodzą w przypadku, kiedy sporządza się kilka zestawień w innym układzie dla różnych celów użytkowych na podstawie tych samych danych wyjściowych.

„Zestawienia umorzeń i funduszu amortyzacyjnego“ mogą być w różny sposób sporządzane.

Wybór określonego typu zestawienia zależy od rozmiarów przedsiębiorstwa, rodzaju jego działalności, ilości środków trwałych, które są w jego dyspozycji, systemu rozliczeń kosztów, ilości wydziałów (miejsc powstawania kosztów) itd.

Poniżej omówione zostanie zestawienie, które może być stosowane w mniejszych przedsiębiorstwach handlowych, usługowych, w jednostkach administracyjnych oraz przedsiębiorstwach przemysłowych o małej ilości środków trwałych i nieskomplikowanej produkcji. Jednostki administracyjne w przeważającej mierze nie będą korzystały z drugiej części zestawienia, dotyczącej wydziałów (miejsc powstawania kosztów). Wymienione jednostki gospodarcze prowadzą zazwyczaj kartotekę szczegółową środków trwałych w układzie dostosowanym do rodzajów środków trwałych.

Na jednym zestawieniu zebrane są wszystkie zakładowe środki trwałe przedsiębiorstwa (zgodnie z zasadą Nr 1) w kolejności wg rodzajów środków trwałych (zgodnie z układem kart w kartotece).

Sporządzenie i wykorzystanie zestawienia polega na:

1. sporządzeniu zestawienia za pierwszy miesiąc,
2. wprowadzeniu uzupełnień w miesiącach następnych,
3. przystosowaniu zestawienia jako dowodu do dokonania księgowań w kartotece szczegółowej środków trwałych.

ad 1. Sporządzenie zestawienia na pierwszy miesiąc.

Kolumny 2 — 5, obejmujące Nr inwentarzowy, nazwę obiektu, wartość inwentarzową i stopę umorzeniową, wypełniane są na podstawie danych kartoteki szczegółowej środków trwałych.

Ponadto na podstawie kartoteki ustala się, czy dany przedmiot podlega w dalszym ciągu umorzeniu (tzn. czy umorzenia są niższe od wartości inwentarzowej). W wypadku, kiedy wartość umorzeń równa się wartości inwentarzowej w kolumnie 6 stawia się kreskę, która oznacza, że w danym okresie umorzenia nie będą obliczane.

Jeżeli wartość umorzenia określonego składnika środków trwałych będzie bliska wartości inwentarzowej i mniejsza od normalnie obliczanej rocznej kwoty umorzenia, np.:

wartość inwentarzowa	6.000
dotychczasowe umorzenia	5.700
do umorzenia	300
umorzenie roczne przy stopie 10%	600

to w kolumnie „uwagi“ (16) należy zaznaczyć wartość umorzenia 300. Kwota ta stanowi limit dokonywania umorzeń wartości tego składnika w bieżącym roku.

W danym przykładzie umorzenie zostaje ukończone w miesiącu czerwcu.

Na podstawie kartoteki szczegółowej ustala się również wydział (miejsce powstawania kosztów — wg arkusza rozliczeniowego), w którym dany składnik majątkowy jest użytkowany i który w związku z tym zostanie obciążony nakładami amortyzacji.

Jeżeli określony obiekt służy kilku wydziałom, to amortyzacja tego obiektu zostaje proporcjonalnie do oddawanych usług podzielona na kilka wydziałów. Np. amortyzacja budynku fabrycznego, w którym mieszczą się 3 wydziały produkcyjne, zostaje podzielona, stosownie do powierzchni zajmowanej przez poszczególne wydziały.

Dopiero po ustaleniu wymienionych danych na podstawie kartoteki szczegółowej i zaznaczeniu ich w zestawieniu następuje obliczenie wartości umorzeń (kol. 6) i funduszu amortyzacyjnego (kol. 7) przy wykorzystaniu danych z kol. 4 „Wartość inwentarzowa“ i 5 „Stopa umorzeniowa“, a następnie obciążenie amortyzacją odpowiedniego miejsca kosztów (kol. 8 — 15).

Kolejną czynnością jest podsumowanie pozycji poszczególnych rubryk.

Suma ogólna kol. 4 (zł 1.147.000.—) wskazuje na ogólną wartość środków trwałych, które są przez przedsiębiorstwo użytkowane z wyłączeniem tych składników, które procesowi umorzenia nie podlegają.

Przy końcu miesiąca suma ogólna umorzeń (kol. 6) zł 63.415.— po uprzednim statystycznym podzieleniu przez 12 miesięcy tzn. zł 5.284.58), podlega księgowaniu na kontach księgowości głównej 082 „Zmniejszenie funduszu oraz 070 „Umorzenie wartości środków trwałych“. Również suma ogólna kol. 7 (zł 82.235.—) po uprzednim podzieleniu przez 12 (tzn. zł 6.859.93), podlega księgowaniu w księgowości głównej w ciężar podgrupy 470, a na dobro konta 177 „Rozliczenie z tytułu amortyzacji“.

Sumy ogólne rubryk 8 — 15 (po podzieleniu przez 12) zostają wykorzystane przy sporządzaniu arkusza rozliczeniowego kosztów.

Zestawienie umorzeń i funduszu amortyzacyjnego

Lp.	Nr inwent.	Nazwa przedmiotu	Wartość	%	Umorzenie	Fundusz	Działalność usługowa i pomoc. wydz. I	Działalność usługowa i pomoc. wydz. II	Działalność wytw. podstawowa	Działalność wytw. podstawowa	Działalność ogólnozakładowa wydz. admin.	Działalność ogólnozakładowa wydz. magaz. zbytu	Działalność ogólnozakładowa mag. mater.	Gospodarka mieszkaniowa	Uwagi	Roczny umorzenie	Roczny fundusz
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15	16	17	18
		Budynki i zabudowania															
1	1/0/1	Budynek fabr.	400.000	3	12.000	12.000			8.000	4.000							
2	1/0/2	„ „	30.000	3	900	900			900								
3	1/0/3	„ „	150.000	3	4.500	4.500	2 500	2.000									
4	1/0/4	„ „	10.000	3	300	300			150	150							
5	1/1/0	„ admin.	100 000	2	2.000	2.000					1.500	250	250				
6	1/2/0	„ magaz.	50.000	2	1.000	1.000						500	500				
		Maszyny															
7	2/0/1	Maszyna typ. x	22.000	10	—	2 200			2.200								
8	2/0/2	„ „ x	24.000	10	2.400	2.400			2.400						poz. 45 nieczynna		
9	2/0/3	„ „ x	24.000	10	2.400	2 400			2.400								
10	2/0/4	„ „ x	24.000	10	2.400	2.400				2.400							
11	2/1/1	„ „ y	5.000	10	500	500		500									
12	2/1/2	„ „ y	6.000	10	600	600		600							300 do czerwca		
13	2/2/1	„ „ z	5.000	10	—	500		500									
14	2/2/2	„ „ z	4.500	10	450	450		450									
15	2/2/3	„ „ z	4.800	10	480	480				480							
16	2/2/4	„ „ z	5.200	10	—	520			520								
17	2/3/1	„ „ w	11.000	10	1.100	1.100				1.100							
18	2/3/2	„ „ w	11.000	10	1.100	1.100				1.100							
19	2/3/3	„ „ w	12.000	10	—	1.200				1.200							
20	2/4/1	„ „ w	3.000	10	300	300		300									
		Urządzenia techn.															
21	3/0/1	Maszyna typ. x	29.000	10	2.900	2.900			2.900								
22	3/0/2	„ „ x	33.200	10	3.320	3.320				3.320							
23	3/1/1	„ „ y	15.000	10	—	1.500		1.500									
24	3/2/1	„ „ z	1.500	10	150	150			150								
		Samochody															
25	4/0/1	Sam. ciężar.	42.000	20	8.400	8.400	8.400										
26	4/0/2	„ „	42.000	20	8.400	8.400	8.400										
27	4/0/3	„ „	63 000	20	—	12.600	12.600										
28	4/1/1	„ osobowy	33.500	20	6.700	6.700					6.700						
		Przyrządy															
29	5/0/1	Sam. x	1.000	20	200	200		200							przeniesiono poz. 46		
30	5/0/2	„ x	1.000	20	200	200		200									
31	5/1/1	„ y	1.500	20	300	300			300								
32	5/1/2	„ y	1.500	20	—	300				300							
		Ruchomości															
33	6/0/1	Sam. x	1.500	5	75	75				75							
34	6/0/2	„ x	1.300	5	65	65			65								
35	6/0/3	„ x	1.400	5	70	70			70								
36	6/1/1	„ y	1.000	5	50	50					50						
37	6/1/2	„ y	1.200	5	60	60					60						
38	6/2/1	„ z	900	5	45	45						45					
39	6/2/2	„ z	1.000	5	50	50							50				
		Razem za styczeń	1147.000		63 415	82.235	31.900	6.250	20.055	14.125	8.310	795	800				
		Zmiany w styczniu															
40	2/0/5	Maszyna typu x (nowa inwest.)	25.000	10	2.500	2 500				2.500							
41	1/1/0	Budynek adm. (dobudowa)	20.000	2	400	400					400						
42	1/4/2	Maszyna typu v (nieodpł. przejęcie)	2.000	10	—	200		200									
43	3/1/1	Urządzenia techn. (po kap. rem.)	15.000	10	1 500												
44	2/2/2	Maszyna typu z (likwidacja lub nieodpł. oddanie)	4.500	10	450	450		450									
45	2/0/2	Maszyna typu x (nieczynna)	24.000	10	2.400	2.400			2.400						poz. 8|10.1 br.		
46	5/0/2	Przyrząd rodz. x (przeniesienie na inne mpk)	1.000	20				200		200					pozycja 28|20.1 br.		
		Razem za luty	1189.500		64.965	82.485	31.900	5 800	17.655	16.825	8.710	795	800				

ad 2. Wprowadzenie uzupełnień w miesiącach następnych.

W związku z różnymi zmianami, które mogą zachodzić w odniesieniu do środków trwałych, „Zestawienie umorzeń i funduszu amortyzacyjnego" pierwszego miesiąca powinno być uzupełniane w każdym następnym miesiącu. Uzupełnienia te powinny być w zasadzie przeprowadzane bieżąco na podstawie dokumentów źródłowych. Jeżeli to z różnych przyczyn jest niemożliwe, zestawienie może być uzupełniane z tych dokumentów ex post wzgl. na podstawie zapisów w kartotece szczegółowej środków trwałych.

Celem uproszczenia obliczeń stosuje się zasadę, że zmiany środków trwałych wpływają na zmianę umorzeń i funduszu amortyzacyjnego dopiero w następnym miesiącu. Np. ustalenie umorzeń i funduszu amortyzacyjnego nowego środka trwałego oddanego do użytkowania w ciągu miesiąca lutego rozpocznie się dopiero w m-cu marcu; środek trwały przeznaczony do likwidacji w maju podlega jeszcze umorzeniu i amortyzacji w m-cu maju, dopiero w m-cu czerwcu zostaje on wyeliminowany z zestawienia umorzeń i funduszu amortyzacyjnego.

Poniżej zostaną omówione zmiany najczęściej występujące.

a) Przyjęcie do użytkowania nowego środka trwałego otrzymanego wyniku z działalności inwestycyjnej:

W zestawieniu wypełnia się wszystkie kolumny od 1 — 7 oraz odpowiednią kolumnę wydziału.

b) Przyjęcie do użytkowania składnika majątku trwałego po dokonanym ulepszeniu lub powiększeniu:

W zestawieniu wypełnia się wszystkie kolumny od 1 — 7 oraz odpowiednią kolumnę wydziału. W kolumnie 4 wprowadza się wartość samego ulepszenia (poprzednia wartość inwentarzowa została już w zestawieniu ujęta). Umorzenia i fundusz amortyzacyjny obliczane są odpowiednio od wartości ulepszenia lub powiększenia.

c) Przyjęcie do użytkowania składnika majątku trwałego otrzymanego nieodpłatnie od innego przedsiębiorstwa:

W zestawieniu wypełnia się kolumny od 1 — 7 oraz odpowiednią kolumnę wydziału. W wypadku, kiedy wartość umorzenia otrzymanego składnika równa jest jego wartości inwentarzowej w kol. 6 stawia się poziomą kreskę

d) Ukończenie kapitalnego remontu i oddanie remontowanego składnika majątku trwałego do użytkowania z reguły nie powoduje uzupełnienia zestawienia umorzeń i funduszu amortyzacyjnego.

Wyjątki od tej reguły zachodzą w wypadku, kiedy:

— składnik majątkowy był do tej pory zakwalifikowany jako stale nieczynny i w związku z tym w zestawieniu był całkowicie pominięty,

— kapitalny remont został dokonany na składniku ujętym wprawdzie w zestawieniu, ale którego umorzenie równało się wartości inwentarzowej.

W pierwszym wypadku należy wypełnić kol. od 1 — 7 oraz odpowiednią kolumnę wydziału.

W drugim wypadku wypełnia się wyłącznie kolumny od 1 — 6 z tym jednak zastrzeżeniem, że powtórzona w kol. 4 wartość inwentarzowa, oznaczona specjalnie (w przykładzie ujęta w ramki) nie podlega sumowaniu przy ustalaniu ogólnej wartości użytkowanych środków trwałych.

e) Likwidacja (zużycie, zniszczenie, sprzedaż) składnika majątku trwałego powoduje wypełnienie kolumn od 1 — 7 oraz kolumny odpowiedniego wydziału z tym jednakże, że liczby kolumn 4, 6, 7 oraz kolumn wydziału są ujemne (można zaznaczyć czerwonym atramentem), co powinno być uwzględnione przy sumowaniu tych rubryk.

W przypadku, kiedy umorzenia likwidowanego składnika równają się jego wartości inwentarzowej, kol. 6 nie podlega wypełnieniu.

f) Częściowa likwidacja składnika majątku trwałego powoduje skorygowanie zestawienia zgodnie z wytycznymi zawartymi w pkt. e) z tym, że do kol. 4 wstawia się ze znakiem minus (czerwonym atramentem) tę część wartości, która odpowiada likwidowanej części danego składnika.

Umorzenia i fundusz amortyzacyjny (ujemne) są obliczane od wartości figurującej w kol. 4.

g) Nieczynność trwająca dłużej niż 1 miesiąc znajduje odbicie w zestawieniu w sposób następujący: wypełnia się kol. 1 — 7 oraz kolumnę odpowiedniego wydziału z tym, że wartość inwentarzowa (kol. 4) nie będzie podlegać sumowaniu ani odjęciu od ogólnej wartości środków trwałych i w związku z tym winny być zaznaczone w sposób specjalny (w przykładzie ujęcie w ramki).

Umorzenie (kol. 6) i fundusz amortyzacyjny (kol. 7) oraz obciążenie odpowiedniego wydziału (kol. od 8 — 15) zawierać będą liczby ujemne (czerwony atrament).

W wypadku kiedy umorzenia danego składnika równają się wartości inwentarzowej, kol. 6 nie podlega wypełnieniu.

h) Ponowne przyjęcie do eksploatacji składnika, który przejściowo przez okres dłuższy niż 1 miesiąc był nieczynny powoduje wypełnienie kolumn od 1 — 7 oraz kolumny odpowiedniego wydziału z tym zastrzeżeniem, że wartość inwentarzowa (kol. 4) nie zmienia ogólnej sumy wartości środków trwałych (w przykładzie ujęcie w ramki).

W wypadku, kiedy umorzenia danego składnika równają się wartości inwentarzowej kol. 6 nie jest wypełniana.

i) Zmiana miejsca użytkowania środka trwałego pociąga za sobą następujące zmiany w zestawieniu: wypełnienie kol. od 1 — 5 z tym, że wartość inwentarzowa (kol. 4) nie podlega sumowaniu (w przykładzie ujęcie w ramki); ponadto odejmuje się (czerwony atrament) sumę amortyzacji w kolumnie wydziału, z którego dany składnik majątkowy został usunięty i dodaje się ją w kolumnie tego wydziału, do którego on został przeniesiony.

Niezależnie od uzupełnień wymienionych w punktach a — i w kolumnie „uwagi" należy poczynić odpowiednie adnotacje wskazujące na powiązanie zapisów w poszczególnych liniach, co niewątpliwie ułatwia ewent. późniejsze uzgadnianie zapisów w zestawieniu i w kartotece szczegółowej środków trwałych.

Przykładowo przy przeniesieniu składnika majątkowego z jednego wydziału do innego, można poczynić następujące adnotacje:

— w linii, w której składnik był pierwotnie ujęty, wpisuje się datę dokonania zmiany oraz liczbę porządkową zapisu uzupełniającego,

— w linii, w której odnotowano zmianę miejsca użytkowania, wpisuje się liczbę porządkową zapisu wprowadzającego dany składnik do zestawienia.

Po wprowadzeniu wszystkich uzupełnień przy końcu każdego miesiąca poszczególne kolumny są sumowane, a otrzymane w wyniku tego sumowania liczby są wykorzystywane dla celów księgowych w sposób analogiczny jak w pierwszym miesiącu.

Zgodnie z przytoczonym zestawieniem w m-cu lutym księguje się:
sumę z kol. 6 zł 64.965 : 12 = 5.413.75 Wn 082, Ma 07
sumę z kol. 7 zł 82.485 : 12 = 6.873.75 Wn 470 Ma 177.

ad 3. Przystosowanie „zestawienia umorzeń i funduszu amortyzacyjnego" jako dowodu do dokonania księgowań w kartotece szczegółowej środków trwałych.

Przy końcu roku rachunkowego należy na poszczególnych kartach szczegółowych środków trwałych zaksięgować wartość rocznego umorzenia i funduszu amortyzacyjnego. Uzyskanie tych danych umożliwiają dwie ostatnie rubryki.

Dla każdego środka trwałego, posiadającego odrębny numer inwentarzowy, dwie ostatnie rubryki są wypełniane wyłącznie jeden raz (na jednej linii) bez względu na to, czy zachodziły jakieś zmiany z danym przedmiotem majątku trwałego, czy też nie.

Zapis ten jest dokonywany na linii, na której wystąpiły pierwsze zapisy, dotyczące danego składnika. Były to przede wszystkim zapisy dokonane w pierwszym miesiącu, przy założeniu zestawienia. W dalszych miesiącach będą to pozycje wskazujące na przyrost ilości środków trwałych, a więc przejęcie do użytkowania ukończonych inwestycji i nieodpłatne otrzymanie środków trwałych od innych przedsiębiorstw.

Jak już uprzednio zaznaczono, ustalenie właściwej wartości umorzenia i funduszu amortyzacyjnego w danym roku dla określonego składnika środków trwałych dokonuje się przy uwzględnieniu wszystkich zmian, jakie w ciągu roku zachodziły. W tym celu, kierując się wskazówkami zawartymi w uwagach, ustala się pozycje korygujące wyjściową wartość umorzenia i funduszu amortyzacyjnego i oblicza się właściwą roczną kwotę umorzenia i funduszu amortyzacyjnego.

Przykładowo:

Maszyna o numerze inwentarzowym 2/0/2 o wartości inwentarzowej 24.000 ujęta została w zestawieniu w poz. 8. Na podstawie danych tej linii umorzenie i fundusz amortyzacyjny roczny przy stopie 10% winien wynosić 2.700, gdyby żadne zmiany nie zachodziły. Tymczasem od m-ca lutego do maja (4 miesiące) maszyna ta była nieczynna, na co wskazuje zapis w poz. 45 oraz zapis nie uwidoczniony w przykładzie a dokonany w m-cu czerwcu. Przy uwzględnieniu tego okresu bezczynności właściwa roczna wartość umorzenia i funduszu amortyzacyjnego będzie następująca:

przy pełnym zatrudnieniu rocznym		2400.—
okres bezczynności	$\frac{2400 \cdot 4}{12}$	800.—
		1600.—

Suma ta podlega wpisaniu do ostatnich kolumn zestawienia (17 i 18).

W dwu ostatnich kolumnach zestawienia dotyczących pozycji określającej zmiany, związanych z danym środkiem trwałym żadne zapisy nie są dokonywane. Na znak uwzględnienia tych zmian przy ustalaniu właściwej rocznej sumy umorzenia i funduszu amortyzacyjnego należy pozycje te „odfajkować" wzgl. zaznaczyć w dwóch ostatnich rubrykach przez wprowadzenie kreski (—).

W wypadkach, kiedy dany składnik majątku trwałego nie podlega już umorzeniu (umorzenie równa się wartości inwentarzowej), ustaloną wartość właściwej rocznej amortyzacji wpisuje się tylko w ostatniej rubryce „Fundusz amortyzacyjny".

Przy założeniu, że wszystkie obliczenia zostały prawidłowo dokonane, suma miesięcznych odpisów umorzeniowych równa jest ogólnej kwocie umorzenia rocznego, jak również suma miesięcznie ustalonych wartości funduszu amortyzacyjnego odpowiada kwocie rocznego funduszu amortyzacyjnego.

Niezależnie od spełnienia przedstawionych powyżej funkcji zestawienie umorzeń i funduszu amortyzacyjnego jest jeszcze wykorzystane dla celów okresowej (miesięcznej, kwartalnej, rocznej) sprawozdawczości księgowej. A mianowicie na podstawie danych tego zestawienia ustala się sposób statystyczny (np. przez sumowanie na maszynie do liczenia) wartość umorzeń rodzajów środków trwałych.

Wynikiem tych prac jest dodatkowe zestawienie obejmujące umorzenia wg rodzajów środków trwałych.

M. ZAWADA i M. WROCKI

Skróty zapisowe w księgowości

(Artykuł dyskusyjny)

Zagadnienie skrótów zapisów księgowych nie było do tej pory należycie postawione. Zadaniem niniejszego artykułu jest zaznajomienie Czytelników z tym zagadnieniem i zapoczątkowanie dyskusji na łamach Biuletynu BOR.

Zasady budowy skrótów oraz ich wykaz przedstawione zostały Komisji Językowej Polskiej Akademii Umiejętności w Krakowie. Na tym miejscu autorzy składają Prezesowi PAU prof. U. J. dr. Kazimierzowi Nitschowi i prof. U. J. dr. Zenonowi Klemensiewiczowi podziękowanie za wydanie opinii o przedłożonym Komisji elaboracie oraz za wszelką udzieloną pomoc, która jest jeszcze jednym dowodem ścisłego powiązania nauki z potrzebami życia.

I.

Księgowość przebyła znaczną drogę, przechodząc od „powieściowych" opisów zdarzeń gospodarczych, które jeszcze niedawno wnoszono do oprawnych ksiąg prowadzonych metodą włoską lub tabelaryczną — do skrótów znacznikowych, stosowanych dzisiaj w księgowości maszynowej.

Nawet nie sięgając do porównań z księgowością maszynową, mało w Polsce rozpowszechnioną, można stwierdzić, że już samo przejście z techniki przenoszenia na technikę ręcznej przebitki przesądza konieczność skrócenia słownego opisu treści zdarzenia gospodarczego do kilku najbardziej istotnych słów. Kolejnym etapem tego rozwoju powinno być posługiwanie się w jak najszerszym zakresie skrótami wyrazów.

II.

Stosowanie skrótów zapisowych w księgowości stało się możliwe dzięki:

— uspołecznieniu zakładów pracy,

— wprowadzeniu jednolitych planów kont,

— przerzuceniu szczegółów zdarzeń gospodarczych z zapisów w księgowości do dowodów księgowych.

W okresie poprzedzającym obecny etap rozwoju naszej gospodarki narodowej nie było warunków, które umożliwiałyby opracowanie i rozpowszechnienie jednolicie ustalonych skrótów zapisowych. Jeśli czynione były na tym polu jakieś wysiłki, to nie były one oczywiście skoordynowane i nie mogły doprowadzić do pomyślnych wyników, gdyż nie można było liczyć na obligatoryjne zastosowanie skrótów. Warunki zachęcające do prac w tej dziedzinie powstały dopiero z chwilą uspołecznienia zakładów pracy i podporządkowania ich centralnym zarządom przemysłu, dyrekcjom naczelnym central handlowych i innym równorzędnym jednostkom zwierzchnim. Dzisiaj bowiem istnieje możliwość uzgodnienia branżowych wymogów w zakresie wykazu skrótów i wprowadzenia ich w poszczególnych gałęziach gospodarki narodowej jako powszechnie obowiązujących.

Możliwości stosowania skrótów zapisowych pozostają również w związku z wprowadzeniem jednolitych planów kont. Plany te bowiem charakteryzują się m. in. tym, że zespoły jednorodnych zdarzeń gospodarczych gromadzone są — w ich księgowym ujęciu — na tych samych kontach. Nazwy kont są — przy dzisiejszej rozbudowie systemu kontowego — tak szczegółowe i precyzujące kategorie klasyfikacyjne zdarzeń (w odróżnieniu od ogólnikowych — np. „Towary", „Koszty" — nazw kont w dawnej księgowości), że praktycznie nie jest wcale konieczne powtarzanie przy każdym zapisie księgowym pewnych cech wspólnych wszystkim zapisom na danym koncie. Wystarczy podanie określenia odróżniającego dany zapis od innych, trafiających na to samo konto.

Stąd układ graficzny karty kontowej w księgowości przebitkowej wykazuje tendencję do stałego zmniejszenia rozmiarów rubryk, przeznaczonych na słowne ujęcie zdarzenia (rubryka „Treść"). Ciężar szczegółowego udokumentowania zapisu księgowego przeniesiony został na dowód księgowy (alegat). W ślad za tymi zmianami układu graficznego kart kontowych powinno pójść zastosowanie jak najdalej idących oszczędności w rozmiarach zapisów.

Celowość i konieczność rozpowszechnienia skrótów zapisów tekstowych w księgowości i obligatoryjnego posługiwania się nimi wynika ze stawianych wszystkim działom pracy w gospodarce narodowej wymogów:

— racjonalizacji czynności,

— przyśpieszenia tempa pracy,

— oszczędności materiałów.

Korzyści, jakie w zakresie racjonalizacji czynności i przyśpieszenia tempa pracy odniesiemy przy stosowaniu skrótów księgowych — nie wymagają osobnego wyjaśnienia.

Zaoszczędzenie materiałów biurowych (przede wszystkim papieru) powstanie w tych wypadkach, gdy wpis całkowitego tekstu słownego (a więc pozbawionego skrótów) wymagałby nie jednego, lecz kilku wierszy poziomych. Spotykaliśmy się niekiedy w praktyce z marnotrawstwem papieru, polegającym na tym, że zapis księgowy — ze względu na rozwlekłość opisu słownego — przebiegał nawet przez cztery kolejne wiersze poziome.

III.

Skróty, używane w praktyce, uwzględniliśmy w opracowanym przez nas wykazie skrótów w tym zakresie, w jakim są nam one znane. Należą tutaj tak popularne — nawet poza księgowością — skróty jak **nr — numer, rk — rachunek, fa — faktura**, oraz skróty spotykane tylko w księgowości, ale nie mniej popularne, jak np. **AR — arkusz rozliczeniowy kosztów, AK — arkusz kalkulacyjny.**

Jeśli natomiast chodzi o formy skracania opisów słownych, to wspominamy o nich nie tylko dlatego, że ich rozpowszechnienie świadczy o istniejącej w praktyce potrzebie uregulowania zagadnienia, — lecz także ze względu na to, iż właściwe korzystanie ze

skrótów zapisowych nie jest możliwe bez uprzedniego zaznajomienia się ze sposobami skracania tekstów słownych jako prostszymi odmianami usprawnień w tym zakresie. Należy wyróżnić dwa główne sposoby stosowanego dzisiaj skracania opisów:

a) Pomijanie w opisie cech wspólnych analogicznym zapisom, a uwzględnionych już w nazwie konta i ograniczanie się do podawania szczegółów wyróżniających dany zapis; tak np. na karcie kontowej, ujmującej nakłady z tytułu czynszów wystarczy zapis: „za marzec" zamiast pełnego zapisu: „zapłata czynszu za miesiąc marzec 1951", gdyż wszystkie zapisy na tym koncie dotyczą właśnie zapłaty czynszu za rok 1951;

b) Jeśli na karcie kontowej rejestrujemy zdarzenia na podstawie dowodów księgowych, służących wyłącznie udokumentowaniu takich zdarzeń, wystarczy powołanie się w opisie słownym na rodzaj i cechy dowodu, np. zapis na koncie robocizny podstawowej może brzmieć: „lista płacy nr 3 za marzec", zamiast dłuższego zapisu: „wypłata wynagrodzenia za miesiąc marzec 1951 według listy płacy nr 3".

Należy jeszcze poruszyć kwestię czy posługiwanie się skrótami zapisowymi w księgowości jest dopuszczalne z prawnego punktu widzenia. Zgodnie z obowiązującymi przepisami, zapisy w księgowości winny być dokonywane w języku polskim. Ten wymóg jest spełniony, gdyż proponowane skróty są jedynie pewną formą „zagęszczenia" wyrazów polskich. Skróty są urządzeniem umownym i w pewnym — chociaż bardzo wąskim — zakresie znajdowały zastosowanie w księgowości również do tej pory, nie wywołując zastrzeżeń formalno - prawnych. Nie ma więc obiektywnej przeszkody przy rozszerzeniu zasięgu stosowania skrótów w przyszłości, zwłaszcza wówczas, gdy przeznaczone do rozpowszechnienia skróty zostaną „skodyfikowane" i objęte wykazami branżowymi. Opublikowanie bowiem oficjalnych wykazów skrótów w układzie rzeczowym (zagadnieniowym) i alfabetycznym zapewni jednolitość stosowania skrótów oraz możliwość swobodnego odczytywania zapisów.

IV.

Przy opracowaniu wykazu skrótów zapisowych wychodziliśmy z założenia, że skrót powinien:
— zawierać jak najmniejszą ilość znaków pisarskich,
— być łatwy do mnemotechnicznego opanowania,
— wykazywać jednolite cechy budowy.

Założenie pierwsze związane jest z podstawowym celem stosowania skrótów, tj. z dążeniem do uzyskania oszczędności czasu i wysiłku. Stąd też, przy respektowaniu dwu pozostałych założeń, staraliśmy się ograniczyć ilość znaków pisarskich w skrócie do niezbędnego minimum. Nadto rezygnowaliśmy z tworzenia skrótu w wypadkach, gdy pełny wyraz zawiera nie dużo więcej znaków pisarskich, aniżeli musiałby posiadać skrót. Przykładowo można tu wymienić takie wyrazy jak. czek, zysk, brak, kasa — w odniesieniu do których nie zachodzi konieczność tworzenia skrótów. Oczywiście nie oznacza to. że nie jest opłacalne posługiwanie się skrótem **RK**, zastępującym wyrazy **raport kasowy**, mimo, że skracanie słowa **kasa** nie jest celowe.

Jeśli skróty mają znaleźć powszechne zastosowanie, muszą one być łatwe do pamięciowego opanowania w możliwie krótkim czasie. Chodzi bowiem nie tylko o jak najszybsze wyszukanie skrótu, zastępującego wyraz przy kontowaniu zapisu, lecz także o łatwość odczytywania zapisów bez konieczności szukania skrótu w wykazach, a więc o ograniczenie w ten sposób czasu „przyuczenia". Łatwość zapamiętania skrótów usiłujemy osiągnąć przez:
— stosowanie skrótów literowych (a nie cyfrowych), gdyż skróty literowe kojarzą się szybko i bezpośrednio z wyrazem, w którego zastępstwie zostają użyte;
— uwzględnianie dominant występujących w wyrazie.

Przestrzeganie jednolitych zasad budowy jest również jednym z czynników ułatwiających zaznajomienie się ze skrótami oraz — na czym nam przede wszystkim zależy — umożliwiających tworzenie dalszych skrótów w miarę, jak tego wymagać będzie praktyka księgowa.

Opierając się na tych założeniach ogólnych wypracowaliśmy następujące zasady tworzenia skrótów zapisowych:

1. zasada: skrótem jest jedna litera lub kilka liter najbardziej charakterystycznych dla słowa, które zastępują;

wyjątek: przejęte zostały rozpowszechnione znaki nieliterowe jak np. |%|%, =, ./., gdyż kojarzą się one najszybciej z pojęciami, które przedstawiają;

2. zasada: skrót pisany jest małymi literami:

wyjątek: dużymi literami będą pisane nazwy znormalizowanych formularzy księgowych PDPK (lub formularzy branżowych — np. **AR** i **AK**), przejęte bez zmian jako skróty zapisowe ze względu na ich rozrozpowszechnienie (U P K — poleceniu księgowania OT % otrzymanie środków trwałych); w niektórych skrótach tego typu duża litera znajdzie się tylko na początku (np. Pz, Rw, Mm); należy zwrócić uwagę na to, że wprowadzenie odrębnej grupy skrótów pisanych dużymi literami rozszerza znacznie możliwości rozbudowy wykazów skrótów i uniezależnia skróty zapisowe „małoliterowe" od skrótów nazw formularzy księgowych, które ewentualnie w przyszłości zostaną jeszcze wydane; wypada podkreślić, że w niektórych wypadkach nie można było uniknąć wprowadzenia w obydwu grupach skrótów złożonych z tych samych liter a posiadających inne znaczenie, np. RK = raport kasowy (nazwa formularza, przeznaczona do użytku jako skrót zapisowy), i rk = rachunek;

3. zasada: skrót zapisu księgowego powinien się składać z dominant spółgłosek i uwzględniać przede wszystkim rdzeń wyrazu, wobec czego samogłosek może nie zawierać;

wyjątek: ze względu na znaczne rozpowszechnienie skrótów tworzonych przez odcięcie końcowych liter wyrazu, przejęliśmy niektóre skróty zbudowane wbrew naszej 3 zasadzie (np zał = załącznik), natomiast zmieniliśmy stosownie skróty mniej rozpowszechnione, wprowadzając np. skrót **pdt** = podatek zamiast używanego niekiedy skrótu **pod**, który obejmuje cały przedrostek **po** a tylko jedną literę rdzenia

d, podczas gdy skrót **pdt** obejmuje pierwszą literę przedrostka **p** a pomijając samogłoskę przedrostka **o** wprowadza dwie dominujące spółgłoski rdzenia **d i t**;

4. zasada: skrót nie obejmuje żadnych znaków interpunkcyjnych nawet wówczas gdy został stworzony przez pominięcie końcowych liter słowa i — zgodnie z zasadami pisowni — powinien zawierać kropkę (przykład: zał a nie zał. jako skrót słowa: załącznik); od zasady tej nie ma wyjątków;

5. zasada: skróty są nieodmienne, a to zarówno dla uproszczenia jak też dla uniknięcia nieporozumień, które powstałyby przy deklinacji (skrót bowiem mógłby w jednym z przypadków równać się innemu skrótowi) — a więc skrót zapisu: „wyrównanie rachunku" brzmi: = **rk** a nie = **rku**; od zasady tej nie ma wyjątków;

6. zasada: skrót zapisu kilkuwyrazowego składa się odrębnych dla każdego słowa skrótów, nie połączonych ze sobą żadnymi znakami interpunkcyjnymi, — a więc napisanymi tak jak pełne wyrazy, w których zastępstwie używamy tych skrótów (np. skrót zapisu **rozliczenia robocizny** brzmi **rl rb**);

wyjątek: zasada ta nie jest przestrzegana w niektórych przejętych przez nas bez żadnych zmian skrótach oznaczających nazwy znormalizowanych formularzy PDPK; w skótach tych występują niekiedy łączniki (np J-F = finansowanie inwestycji), poza tym nie zawierają one odstępów pomiędzy literami zastępującymi odrębne wyrazy (np. KP a nie K P mimo, że skrót KP zastępuje dwa wyrazy: **kasa przyjmie).**

W związku z zamieszczonym artykułem — z którego wywodami Redakcja nie we wszystkich punktach jest zgodna — prosimy Czytelników o nadesłanie uwag o ewentualnych doświadczeniach, zebranych dotychczas przy sposobności stosowania skrótów zapisowych własnego pomysłu, — oraz uwag o proponowanych zasadach budowy skrótów i o opublikowanym wykazie.

Redakcja.

Wykaz skrótów

Gospodarka finansowa

aw	awiz
bk	bank, bankowy
dlg	delegacja
f	finansowanie, finansowy
ink	inkaso
kr	kredyt
%	odsetki, procent
opł	opłata
pwz	prowizja
plw	przelew
pchd	przychód
rfd	refundacja
rchd	rozchód
wpł	wpłata
wypł	wypłata
=	wyrównanie
zlgł	zaległy, zaległość
zal	zaliczka

Gospodarka materiałowa

bz	bezzwrotny
cz zp	części zapasowe maszyn
dca	dostawca
fa	faktura (obca)
inw	inwentarz
l	likwidacja
mat	materiał, y
mat pdst	materiały podstawowe
mat pmc	materiały pomocnicze
nwk	nadwyżka, superata
nkł zp mat	nakłady zaopatrzenia materiałowego
op	opakowanie, a
op bz	opakowania bezzwrotne
op skł	opakowania zwrotne na składzie
op uż	opakowanie zwrotne w użytkowaniu
pal	paliwo
p n	przedmioty nietrwałe
rr	rejestr
rman	remanent
rc	różnica
rc c	różnica cen
sur	surowce
ub	ubytek, manko
uż	użytkowanie
wyd	wydanie
op z	zużycie opakowań zwrotnych
p n z	zużycie przedmiotów nietrwałych
zp	zaopatrzenie

Transport

bto	brutto
eksp	ekspedycja
expr	ekspres
fr	fracht
kol	koleją, kolejowy
nto	netto
pto	porto
wag	wagon
sam	samochód
pwoź	przewoźne
ta	tara
trsp	transport
wyłd	wyładowanie
zwr	zwrot, zwrotny

Praca i płaca

dtk	dodatek
fz	fizyczny
g nl	godziny nadliczbowe
lt pł fz	lista płacy pracowników fizycznych
lt pł u	lista płacy pracowników umysłowych
nlb	nadliczbowy

pł	płaca
pdt wngr	podatek od wynagrodzeń
ptr	potrącenia
pł u	pensje (płace pracowników umysłowych)
pr św	praca w niedziele i święta
prm	premie
rb pdst	robocizna podstawowa
rb pmc	robocizna pomocnicza
rb ruch z	ruchoma część robocizny
ubzp	składki ubezpieczeniowe
url	urlop
zsłk	zasiłek
wngr	wynagrodzenie

Rachunek kosztów

ak	akord
amrt	amortyzacja
bpśr	bezpośredni
dmż	demontaż
gwr	gwarancyjny, robota
k pr	karta pracy
nkł	nakład
napr	naprawa
nt	narzut
nzkon	niezakończon
opd	odpadek
plc	polecenie
pśr	pośredni
pfbr	półfabrykaty
prod	produkcja
pj	przestój
rem	remont bieżący
rb	robocizna
rb bpśr	robocizna bezpośrednia
rb pśr	robocizna pośrednia
rka	rozbiórka
rl rb	rozliczenie robocizny
rl u	rozliczenie pensji
rl mat	rozliczenie materiałowe
spc	specjalny (e)
um	umorzenie
wkn	wykonany
wb got	wyrób gotowy
wb pgot	wyrób półgotowy
wytw	wytworzenie
zkon	zakończony
zlc	zlecenie

Realizacja

bnf	bonifikacja
odb	odbiorca
pdt o	podatek obrotowy
rt	rabat
rk	rachunek
rlz	realizacja
rc = c	różnica wyrównawcza cen
rc = trsp	różnica wyrównawcza kosztów transportu
usł	usługi

Różne

bil	bilans
masz	maszyna
mc	miesiąc
nzw	nadzwyczajny
og	ogólny
pl	plan, planowy,
pobr	pobranie
poz	pozycja
./.	przeniesienie
rk wk	rachunek wyników
rez	rezerwa
rl	rozliczenie
sa	suma
sto	storno
wk	wynik, wynikowy
zał	załącznik
zest	zestawienie
zmn	zmniejszenie
z	zużycie
zwk	zwiększenie
I — XII	nazwy miesięcy

Druki ujednolicone

AK	arkusz kalkulacyjny
AR	arkusz rozliczeniowy kosztów
J — F	finansowanie inwestycji
J	inwestycje
KP	kasa przyjmie
KW	kasa wypłaci
LN	likwidacja przedmiotów nietrwałych
LT	likwidacja środków trwałych
J — N	nakłady na inwestycje
PK	polecenie księgowania
PNU	przedmioty nietrwałe w użytkowaniu
PT	przekazanie środków trwałych
OR	przyjęcie kapitalnych remontów
Pz	przyjęcie materiałów
OT	przyjęcie środków trwałych
Mm	przesunięcie międzymagazynowe materiałów
RK	raport kasowy
REM	remonty kapitalne
Rw	rozchód wewnętrzny materiałów
Wz	wydanie materiałów
J — Z	zaangażowanie środków inwestycyjnych
Zp	zapotrzebowanie
MN	zmiana miejsca użytkowania przedmiotów nietrwałych
MT	zmiana miejsca użytkowania środków trwałych
Zw	zwrot wewnętrzny materiałów

Z DOŚWIADCZEŃ ZAGRANICY

Źródła finansowania nakładów inwestycyjnych przedsiębiorstw państwowych w Związku Radzieckim

Poniższy szkic opracowany został na podstawie książki pt. „Organizacja finansirowanja i kreditowanja kapitalnych włożenij" — Gosfinizdat — Moskwa 1951. Książka ta stanowi pracę zbiorową szeregu wybitnych ekonomistów radzieckich pod ogólnym kierownictwem prof. N. N. Rowińskiego, autora znanej w przekładzie polskim książki pt. „Budżet państwowy ZSRR".

REDAKCJA

Źródłem rozszerzonej reprodukcji majątku trwałego, a więc i wielkich inwestycji ZSRR, jest dochód narodowy w części przeznaczonej na akumulację socjalistyczną. Stąd rozmiary środków przeznaczonych na nakłady inwestycyjne zależą z jednej strony od wielkości dochodu narodowego, a z drugiej strony od jego podziału.

Wyższość socjalistycznego systemu gospodarki nad gospodarką kapitalistyczną polega na tym, że gospodarka socjalistyczna zapewnia zarówno systematyczność wzrostu dochodu narodowego, jak i tempo tego wzrostu w stopniu nieznanym i nieosiągalnym w jakimkolwiek kraju kapitalistycznym.

Średni roczny wzrost dochodu narodowego w Związku Radzieckim w okresie pierwszej pięciolatki — wynosił 16,2%, w okresie drugiej pięciolatki — 17,1%. Wzrost dochodu narodowego w r. 1949, mimo ciężkich dla gospodarki radzieckiej następstw wojny, wyniósł 36% w stosunku do poziomu przedwojennego i 17% w stosunku do poziomu roku 1948. Wzrost dochodu narodowego w r. 1950 — w stosunku do poziomu roku 1940 — wyniósł ponad 60%.

W państwie socjalistycznym podział dochodu narodowego dokonywany jest planowo, z uwzględnieniem zarówno rosnących potrzeb konsumpcyjnych społeczeństwa, potrzeb w zakresie obrony narodowej i tworzenia niezbędnych rezerw, jak też i potrzeb akumulacji na rozszerzoną socjalistyczną reprodukcję. Udział akumulacji (łącznie z rezerwami) w dochodzie narodowym Związku Radzieckiego wynosił: w r. 1932 — 26,9%, w r. 1937 — 26,4 a w ostatniej, powojennej pięciolatce, 27% (w czym rezerwy 6%).

W Związku Radzieckim dochód narodowy — w przeważającej części należy do Państwa, a ponadto do spółdzielczości rolniczej i innych organizacji spółdzielczych. W tych warunkach głównym instrumentem dystrybucji i redystrybucji dochodu narodowego jest rosnący z roku na rok budżet państwowy. Budżet gromadzi podstawową część akumulacji przedsiębiorstw państwowych (w formie podatku obrotowego i części zysku, a także części akumulacji spółdzielczości (głównie w formie podatku dochodowego). W zwiazku z tym nakłady inwestycyjne przedsiębiorstw państwowych pokrywane są w swej większości ze środków budżetowych. Podstawowa część akumulacji spółdzielczości jaka pozostaje w jej dyspozycji, po wypełnieniu świadczeń na rzecz Państwa, służy również głównie na sfinansowanie nakładów inwestycyjnych. Nie wyklucza to pomocy Państwa na te cele, udzielanej w formie długoterminowych kredytów.

Stosownie do istniejących form własności środków produkcji rozróżnia się i źródła finansowania nakładów inwestycyjnych. Źródła te określone są w obowiązujących socjalistyczne przedsiębiorstwa zasadach rozrachunku gospodarczego. System ten zakłada zainteresowanie przedsiębiorstw w wynikach ich działalności gospodarczej. W związku z tym część planowanych wydatków na rozszerzoną reprodukcję majątku trwałego zależy od finansowych wyników tej działalności — w postaci osiągniętego zysku.

Zarówno rozmiary środków przeznaczonych na rozszerzoną reprodukcję majątku trwałego, jak i rozmiary poszczególnych źródeł sfinansowania tych nakładów ustalane są w narodowym planie gospodarczym przy zatwierdzaniu budżetu, bilansów dochodów i wydatków poszczególnych gałęzi gospodarki narodowej i planów finansowo - kredytowych banków finansujących inwestycje. Wszystkie środki przeznaczane na finansowanie nakładów inwestycyjnych koncentrowane są w tych bankach.

W Związku Radzieckim rozróżnia się następujące źródła finansowania nakładów inwestycyjnych w przedsiębiorstwach państwowych:

a) dotacje budżetowe,
b) amortyzację majątku trwałego,
c) zysk przedsiębiorstw,
d) środki uzyskane ze sprzedaży wyłączonych z eksploatacji obiektów majątkowych,
e) mobilizację wewnętrzną środków.

Dotacje budżetowe stanowią główne — ze względu na rozmiary — źródło sfinansowania nakładów inwestycyjnych przedsiębiorstw i instytucji państwowych. W planie r. 1950 stanowiły one 78,5% ogólnej wartości tych nakładów.

Udzielającym dotacji jest ten budżet (Związku Rad, Republik lub władz terenowych), z którym jednostka inwestująca jest powiązana.

Środki budżetowe odprowadzane są do banków finansujących inwestycje globalnie, stosownie do zatwierdzonych planów finansowania. Banki stawiają je do dyspozycji poszczególnych budów w wysokościach przewidzianych w planach finansowania tych budów.

Konkretną wysokość dotacji budżetowej określa się na podstawie bilansów dochodów i wydatków każdej gałęzi gospodarki narodowej. Ogólna wielkość niezbędnych środków ustalana jest na podstawie zatwierdzonej wartości nakładów inwestycyjnych i przewidywanych, w ciągu danego roku, zmian w wartości posiadanego zapasu materiałów, a także zmian wysokości aktywów i pasywów stałych budowy.

Wysokość dotacji budżetowej wynika z różnicy między ogólną sumą środków niezbędnych dla wykonania planu budownictwa inwestycyjnego a sumą środków własnych odpowiedniej gałęzi gospodarki narodowej, które mogą być przeznaczone na nakłady inwestycyjne.

Zasadnicze źródło **środków własnych** przedsiębiorstw państwowych przeznaczonych na nakłady inwestycyjne stanowi amortyzacja i wygospodarowany zysk.

Amortyzacja. Wyjątkowe tempo wzrostu majątku trwałego gospodarki narodowej Związku Radzieckiego powoduje ogromny wzrost środków pochodzących z amortyzacji.

Gdy ogólna wartość amortyzacji całej gospodarki narodowej w okresie pierwszej pięciolatki wyrażała się sumą 6,3 miliarda rubli, a w okresie drugiej pięcio-

latki — sumą 20,2 miliarda rubli, to w latach przed ostatnią wojną światową wyniosła rocznie już ponad 8 miliardów rubli.

Fundusze amortyzacyjne w ZSRR przeznaczone są na kapitalne remonty majątku trwałego, zabezpieczające jego normalne funkcjonowanie, na finansowanie nowego budownictwa i renowacje urządzeń działających przedsiębiorstw państwowych.

Planowanie odpisów amortyzacyjnych przeprowadza się na podstawie danych o początkowej wartości znajdującego się w eksploatacji majątku trwałego i ustalonych stawek procentowych dla umorzenia.

Ponieważ w ciągu roku stan majątku trwałego może ulegać zmianom, w związku z włączeniem do eksploatacji nowych budowli, nowego wyposażenia technicznego itp., lub w związku z ich wycofywaniem z eksploatacji, jako zniszczonych lub nie nadających się do dalszego produkcyjnego wykorzystania — to wysokość amortyzacji planuje się na podstawie określenia wartości majątku trwałego, przy uwzględnieniu tych zmian.

Zysk. Jak już o tym była mowa — dla pogłębienia zasad rozrachunku gospodarczego i zwiększenia zainteresowania przedsiębiorstw w wynikach własnej działalności gospodarczej, część osiąganych przez nie zysków przeznacza się na finansowanie nakładów inwestycyjnych.

Wysokość kwot tego źródła określona jest w bilansie dochodów i wydatków przedsiębiorstw, centralnych zarządów i ministerstw. Wysokość części zysku przeznaczonej na finansowanie nakładów inwestycyjnych zależna jest, rzecz prosta, od ogólnej wysokości nadwyżek oraz od tego, jak planuje się ich zużycie.

Powyższe źródło finansowania cechuje stały wzrost, wynikający ze wzrostu produkcji i obrotów — na tle realizacji słusznych zasad gospodarki socjalistycznej. Wyrazem tego stanu rzeczy jest przeznaczenie na nakłady inwestycyjne w latach 1949 i 1950 sum pochodzących z zysków przedsiębiorstw w rozmiarach dwa i pół raza większych, niż to miało miejsce w roku 1948.

Środki ze sprzedaży obiektów majątkowych. Dalsze źródło środków przeznaczonych na finansowanie inwestycji stanowią środki uzyskiwane przez przedsiębiorstwa z likwidacji wycofanych z eksploatacji obiektów majątkowych. Do tej kategorii środków zalicza się sumy osiągnięte ze sprzedaży takich obiektów, które bądź straciły swoje znaczenie produkcyjne, bądź — stosownie do decyzji właściwych władz — podlegają przekazaniu na rzecz jednostek spółdzielczych.

Wysokość środków z tego źródła określa się jako różnicę między efektywną kwotą uzyskaną ze sprzedaży, a sumą kosztów związanych z tą transakcją. Podobnie jak dotacje budżetowe, przeznaczone na finansowanie nakładów inwestycyjnych, środki własne przedsiębiorstw, pochodzące z amortyzacji, z zysku i ze sprzedaży majątku trwałego koncentrowane są w bankach finansujących inwestycje.

Poważnym źródłem pokrycia planu nakładów inwestycyjnych są środki pochodzące z **mobilizacji wewnętrznej.**

Na mobilizację tę składają się:

a) środki uzyskane ze zbytu zbędnych materiałów i ewent. upłynnienia innych aktywów,

b) środki ze zmniejszeń kwoty kosztorysu generalnego o sumę przewidzianej w nim amortyzacji majątku trwałego samej budowy, a także sumy z likwidacji tymczasowych budynków i urządzeń oraz wyposażenia technicznego budowy,

c) środki pochodzące ze zbytu produktów wytworzonych (wydobytych) w okresie przed przekazaniem obiektu do eksploatacji,

d) planowy zysk i planowana obniżka kosztów budowy przy robotach prowadzonych systemem gospodarczym.

Planowanie rozmiarów mobilizacji wewnętrznej, jako źródła sfinansowania nakładów inwestycyjnych, odbywa się następująco: ustala się stan środków obrotowych i pasywów na początek planowanego roku; określa się normatywy środków obrotowych i pasywów stałych na koniec roku. Jeśli stan środków obrotowych na początku roku oznaczymy jako A, wysokość odnośnego normatywu na koniec roku — jako B; stan pasywów na początku roku — jako C, a niezbędne pasywa stałe na koniec roku — jako D, to obliczenia sumy mobilizacji wewnętrznej dokonuje się według następującego wzoru: (A—B) — (C — D).

W przypadkach, gdy normatyw środków, obrotowych na koniec roku jest niższy od ich stanu na początku roku lub, gdy pasywa stałe na koniec roku maleją w stosunku do ich stanu z początku roku — ma miejsce mobilizacja, tzn. zmniejszenie zapotrzebowania środków na wykonanie zadania inwestycyjnego. W przypadkach, gdy normatyw środków obrotowych na koniec roku jest większy od ich stanu na początku roku lub, gdy niezbędne pasywa stałe na koniec roku wzrastają, w stosunku do ich stanu na początek roku — ma miejsce immobilizacja, tzn. zwiększenie zapotrzebowania środków na wykonanie planu nakładów inwestycyjnych.

W dobie walki o przyśpieszenie szybkości obiegu środków obrotowych zagadnienie mobilizacji wewnętrznej środków, drogą upłynnienia nadwyżek zapasów materiałowych a także innych środków obrotowych posiada specjalną wagę.

Jak wspomniano, możliwe są również i inne formy mobilizacji wewnętrznej. I tak kosztorysem generalnym objęte są wydatki na wzniesienie czasowych budynków i instalacji, zakupy narzędzi, środków transportowych, wyposażenia mechanicznego i innych urządzeń, potrzebnych w okresie wykonywania inwestycji. Z chwilą utraty przydatności tego czasowego wyposażenia budowy dla jej potrzeb, podlega ono likwidacji. Wysokość środków z tego źródła sfinansowania nakładów inwestycyjnych planuje się na podstawie oszacowania wartości sprzedawanych obiektów z potrąceniem kosztów związanych z rozbiórką czasowych budynków i instalacji oraz innych kosztów.

Wartość kosztorysowa robót budowlanych obejmuje, obok kosztów materiałów i płac, także i amortyzację używanych obiektów majątku trwałego budowy. Jeśli obiekty te przekazane zostały do wykorzystania przedsiębiorstwu wykonującemu budowę na warunkach dzierżawy, to płacona przez nie tenuta dzierżawna stanowi kolejne źródło sfinansowania nakładów inwestycyjnych. Jeśli jednak majątek trwały budowy wykorzystywany jest przez samą budowę, to źródłem tym jest amortyzacja (po wyłączeniu jej części przeznaczonej na kapitalne remonty).

Przy inwestycjach w kopalniach ma miejsce wydobywanie kopalin przed przekazaniem budowanych obiektów do eksploatacji. Środki uzyskane ze sprzedaży wydobytych tą drogą materiałów, po potrąceniu kosztów zbytu, przeznaczone są na finansowanie nakładów inwestycyjnych.

Przy robotach prowadzonych systemem gospodarczym, założony w kosztorysie zysk wykonawcy oraz planowana obniżka kosztów — w przypadkach, gdy planowanie kosztu inwestycji odbywa się w oparciu o pełną wartość kosztorysową — zmniejsza zapotrzebowanie na środki finansowe dla budowy i przez to traktowane jest także jako forma mobilizacji wewnętrznej środków.

(T. L.)

MATERIAŁY SZKOLENIOWE

Ekonomiczne podstawy rachunkowości

4. Prawo wartości w gospodarce socjalistycznej.

W poprzednich opracowaniach omówiliśmy działanie prawa wartości i poszczególnych jego przejawów (np. pieniądz) w formacjach antagonistycznych: w niewolnictwie, feudalizmie i kapitalizmie. Były to społeczeństwa rozbite na antagonistyczne (przeciwstawne) klasy wyzyskiwanych i wyzyskujących. Obecnie zajmiemy się zagadnieniem działania prawa wartości w gospodarce socjalistycznej. Socjalizm jest zasadniczo odmiennym typem stosunków produkcji od trzech poprzedzających go formacji. Chociaż i kapitalizm cechują istotne różnice w stosunku do niewolniczego i feudalnego sposobu produkcji, jednak są to prawie wyłącznie różnice w **formach** wyzysku. We wszystkich bowiem tych formacjach występuje eksploatacja cudzej pracy, oparta o prywatną własność środków produkcji. Socjalizm cechuje natomiast społeczna własność środków produkcji i tym samym nieznana jest tu w ogóle kategoria wyzysku człowieka przez człowieka.

J. Stalin, wykazując w referacie na XVI Zjeździe WKP (b) w 1930 r. przeciwstawność i wyższość socjalistycznej organizacji produkcji w stosunku do kapitalizmu, sformułował następująco 6 głównych cech charakteryzujących gospodarkę socjalistyczną:

„1. władza klasy kapitalistów została obalona i zastąpiona władzą klasy robotniczej i pracującego chłopstwa;

2. narzędzia i środki produkcji: ziemia, fabryki, zakłady itp. odebrane są kapitalistom i przekazane na własność klasy robotniczej i pracujących mas chłopstwa;

3. rozwój produkcji podporządkowany jest nie zasadzie konkurencji i zapewnienia kapitalistycznego zysku, lecz zasadzie planowego kierownictwa i systematycznego podnoszenia poziomu materialnego i kulturalnego mas pracujących;

4. podział dochodu narodowego dokonuje się nie w interesach wzbogacenia klas wyzyskujących i ich licznej pasożytniczej czeladzi, lecz w interesach systematycznej poprawy sytuacji materialnej robotników i chłopów oraz rozszerzenia socjalistycznej produkcji w mieście i na wsi;

5. systematyczna poprawa sytuacji materialnej pracujących i ciągły wzrost ich potrzeb (zdolności nabywczej), będąc stale rosnącym źródłem rozszerzenia produkcji, zabezpiecza klasę robotniczą przed kryzysami naprodukcji, wzrostem bezrobocia itd.;

6. klasa robotnicza i pracujące chłopstwo są gospodarzami kraju trudzącymi się nie na kapitalistów, lecz na swój lud pracujący"[1]).

Każda z tych cech oddzielnie i wszystkie razem charakteryzują istotę socjalistycznych stosunków produkcji, dlatego o występowaniu jakiejkolwiek z nich w warunkach kapitalizmu nie może być mowy.

Przechodząc do zagadnienia prawa wartości, należy przede wszystkim rozpatrzyć dlaczego w warunkach gospodarki socjalistycznej, tak zasadniczo odmiennej od poprzednich, działa w ogóle to prawo. W pierwszym opracowaniu zostało wykazane, że wartość, to kategoria historyczna (przemijająca), że pojawia się ona wraz z wymianą produktów pracy, na pewnym etapie rozwoju sił wytwórczych, by na dalszym etapie tego rozwoju (w komunizmie) w ogóle zniknąć [2]). Otóż trzeba stwierdzić, że wielu marksistów sądziło, że prawo wartości nie będzie działać już w pierwszej — niższej — fazie komunizmu, tzn. w gospodarce socjalistycznej. Zasługą J. Stalina jest wykazanie konieczności zachowania w ciągu całej epoki socjalistycznej, stosunków towarowo - pieniężnych i tym samym dopuszczenie do działania — w przeobrażonej postaci — prawa wartości.

Czynniki warunkujące działanie prawa wartości w socjalizmie

Jedną z głównych cech gospodarki socjalistycznej wg sformułowania Stalina, jest zasada planowania, a planowanie polega przede wszystkim na planowym rozdziale siły roboczej. Pisał już o tym K. Marks, że w socjalizmie „regulowanie czasu roboczego i podziału pracy społecznej między różne gałęzie produkcji i w końcu obejmująca to wszystko rachunkowość stają się ważniejsze niż było to kiedykolwiek"[3]).

Dla wykazania, dlaczego ewidencja nakładów pracy dokonuje się w socjalizmie poprzez wykorzystanie stosunków towarowo - pieniężnych, przeanalizujemy stan sił wytwórczych i charakter pracy w tym ustroju.

Otóż w socjalizmie — jako pierwszej fazie komunizmu — **stopień rozwoju sił wytwórczych charakteryzują** dwa fakty:

a) Siły wytwórcze osiągnęły taki stopień rozwoju, że stało się możliwe i konieczne w interesie dalszego ich rozwoju oraz rozwoju samego społeczeństwa — zlikwidowanie wszelkiego wyzysku przez uspołecznienie środków produkcji.

Stan sił wytwórczych z drugiej strony jest za niski na to by można było zaspokoić wszystkie potrzeby członków społeczeństwa w zakresie ograniczonym tylko zdrowym rozsądkiem. Za mało jest — inaczej mówiąc — produktów, by można je było dzielić według potrzeb.

Dla socjalizmu charakterystyczna jest zasada sformułowana w konstytucji ZSRR „Od każdego według jego zdolności, każdemu według jego pracy".

Obiektywna konieczność stosowania w socjalizmie właśnie podziału wg pracy, a nie jakiejkolwiek innej zasady podziału (np. podziału równego), staje się jeszcze bardziej oczywista po rozpatrzeniu **charakteru pracy** w społeczeństwie socjalistycznym, który określają następujące cechy:

---

[1]) J. Stalin — Dzieła t. XII cyt. za W. Brus i M. Pohorille „Zarys Ekonomii Polit. Socjalizmu, Warszawa, 1951, str. 9.

[2]) Patrz Biuletyn BOR, Nr 4/51.

[3]) K. Marks — „Kapitał", t. III, cyt. za K. Ostrowitianow „Planowanie socjalistyczne a prawo wartości", Warszawa, 1949.

a) Praca w społeczeństwie socjalistycznym stała się pracą ludzi wolnych od wyzysku. Praca przestała być piętnem niższości społecznej. Na tym tle powstaje nowy stosunek do pracy „jako do kardynalnego obowiązku człowieka, jako do sprawy honoru, sławy, męstwa i bohaterstwa" (Stalin).

b) Praca w socjalizmie, w wyniku jednak niedostatecznego jeszcze stanu rozwoju sił wytwórczych, jak również przeżytków kapitalizmu, tkwiących w świadomości członków społeczeństwa socjalistycznego traktowana jest przede wszystkim jako środek zaspokojenia indywidualnych potrzeb. Nie stała się jeszcze pierwszą naturalną potrzebą życiową każdego człowieka, tak jak to będzie w rozwiniętym komunizmie. Konsekwencją tego jest konieczność stosowania materialnych bodźców dla ułatwienia kształtowania się stosunku do pracy — jako do sprawy honoru — każdego pracującego i widocznego zharmonizowania tym samym interesów osobistych z interesem ogólnym, polegającym na wzroście wydajności pracy.

Cel ten może być zrealizowany tylko przez opłacenie pracy ściśle według jej jakości i ilości, czyli stosowanie surowej kontroli nad miarą pracy i spożycia. Dlatego to wykluczone jest stosowanie w socjalizmie zasady równego podziału (równanie płac). Zasada płacy wg pracy oznacza — jak podkreślił K. Marks, „że każdy tę samą ilość pracy, którą dostarczył społeczeństwu w jednej postaci, otrzymuje z powrotem w innej" [4]).

c) Praca stała się pracą bezpośrednio społeczną już w samym procesie produkcji „...praca w jej konkretnej formie jest zawczasu rozdzielona przez plan pomiędzy gałęzie produkcji w interesie wzmocnienia i wzrostu socjalizmu, a więc praca ta jest niezbędna społecznie i stanowi niezbędną cząstkę pracy społeczeństwa"[5]).

W przeciwieństwie do tego w społeczeństwach prywatnych wytwórców towarów — każdy produkował na własne ryzyko, nie znając potrzeb społeczeństwa. Taka praca prywatna w procesie produkcji mogła stać się cząstką ogólnej sumy pracy wszystkich producentów towarów — dopiero po dokonaniu jej obrachunku w procesie wymiany. Była więc tylko pośrednio pracą (poprzez rynek) społeczną. Rzecz oczywista rodziło to znane sprzeczności między pracą konkretną, a pracą społeczną, abstrakcyjną.

Jednak w socjalizmie katogoria pracy bezpośrednio — społecznej znajduje się w pierwszym swoim stadium rozwojowym — polegającym na tym, że praca pod względem socjalno - ekonomicznym nie jest jeszcze pracą jednorodną. Zostały wprawdzie poderwane zasadnicze sprzeczności między pracą kwalifikowaną a niekwalifikowaną, jednak różnice, które się jeszcze zachowały, uniemożliwiają prowadzenie ewidencji nakładów pracy w naturalnych jednostkach miary pracy, tzn. w czasie pracy. Godzina pracy jednego członka społeczeństwa socjalistycznego nie jest równa godzinie pracy drugiego.

---

[4]) K. Marks — „Krytyka programu gotajskiego", Warszawa, 1948, str. 20.

[5]) N. Wozniesenskij — „Wojenna gospodarka ZSRR w okresie wojny ojczyźnianej", OGSZ — 1948, str. 149.

W rachunkowości i technice planowania posługujemy się wprawdzie dość często obliczeniami pracy w roboczogodzinach, jednak r/g są porównywalne i możliwe do sumowania tylko w wypadkach, jeżeli wyrażają one:

1. nakład takiej samej pracy konkretnej (np. szycia, szlifowania) wymagającej jednakowych lub zbliżonych kwalifikacji oraz jeżeli

2) praca odbywała się przy użyciu identycznych lub zbliżonych narzędzi pracy.

Wtedy różnice w wydajności pracy, wyrażone przez różny nakład r/g na jednostkę produktu zależne będą tylko od intensywności i sprawności, co da się dokładnie uchwycić. Nakłady pracy wyrażone w r/g są już jednak trudno porywnywalne, jeżeli nawet przy tej samej konkretnej pracy, zostały wydatkowane w innych warunkach technicznych i przez ludzi o zupełnie różnych kwalifikacjach.

Jest bowiem oczywiste, że nie można postawić znaku równości ani też sumować nakładu pracy, np. 100 roboczogodzin kopaczy, kopiących kanał nawadniający ręcznie, z nakładem pracy obsługi kopaczki mechanicznej w wysokości również 100 r/g. W drugim bowiem wypadku w ciągu tych samych roboczogodzin wykopano np. 200 razy więcej m^3 ziemi niż w pierwszym. Ta znaczna różnica w wydajności jest spowodowana przede wszystkim zastosowaniem innych narzędzi pracy, jak również — w pewnym stopniu — innymi kwalifikacjami, a także może i intensywnością pracy.

Dla uchwycenia nakładu pracy, jaki społeczeństwo kosztowało wykopanie kopaczką 1 m^3 ziemi, konieczne jest oczywiście obliczenie w r/g pracy zużytej na wyprodukowanie tej maszyny i następnie jej zamortyzowanie. Takiego obliczenia jednak w r/g dokonać nie można. Kopaczka jest rezultatem pracy ludzi o bardzo różnych kwalifikacjach. Złożyła się na jej wytworzenie praca górnika, hutnika, elektryka, maszynisty kolejowego, dyżurnego ruchu, inżyniera, konstruktora, kreślarza, tokarza, montera i wielu innych. Prace te są bezpośrednio nieporównywalne.

Różnice między pracą kwalifikowaną a niekwalifikowaną nie są w społeczeństwie socjalistycznym jedynymi różnicami jakościowymi pomiędzy rodzajami pracy. „Zachowała się tu jeszcze także różnica między pracą umysłową i fizyczną. Nieprzezwyciężona jest głęboka różnica między pracą w przemyśle a rolnictwie. W produkcji przemysłowej różne zawody i specjalności różnią się tym, że praca w poszczególnych zawodach i specjalnościach charaktryzuje się różnym stopniem wyposażenia w narzędzia pracy, a także zakłada różny stopień ogólnej i produkcyjno - technicznej kultury" [6]).

Przykłady powyższe wykazują wyraźnie, że w socjalizmie nie można realizować zasady podziału wg pracy, opierając kontrolę nad miarą pracy i spożycia bezpośrednio na obliczeniu przepracowanego czasu pracy w roboczogodzinach. Ewidencja i planowanie nakładów pracy w jednostkach czasu pracy, może być

---

[6]) W. W. Rojchardt — „Isplozowane zakona stoimosti w socjalisticzeskom płanowom chozjaistwie", Leningrad, 1948, str. 22.

stosowane tylko w wąskim zakresie i jest absolutnie niedostateczne dla potrzeb rozdziału i kontroli wydajności pracy w skali całego społeczeństwa, tak samo jak niewystarczający jest rachunek dokonywany w samych miarach wartości użytkowych, tj. tonach, sztukach czy metrach, pomimo, że rachunek taki ma bardzo duże znaczenie w planowaniu i jest stosowany przy układaniu bilansów materiałowych, asortymentowego planu produkcji itd.

Tak więc, skoro w socjalizmie praca jest bezpośrednio zarówno nieporównywalna jak i niewymierna — obiektywną koniecznością jest wyrażanie nakładów pracy w sposób pośredni, przez porównywanie rezultatów pracy w wymianie, przez określenie ich „wartości".

Wartość oznacza zaś historyczny, społeczny sposób wyrażania nakładów pracy, sposób pośredni i względny. Produkty pracy przyjmują formę towarów, a ponieważ w socjalizmie nie do pomyślenia jest wymiana naturalna towaru na towar bez pośrednictwa „towaru - pieniądza" wartość towaru (tj. nakład pracy potrzebny dla jego wytworzenia) znajduje swoje względne wyrażenie w postaci jego pieniężnej ceny oraz określonych również w pieniądzu kosztach własnych (obejmujących część wartości towaru bez produktu dodatkowego). W związku z tym w gospodarstwie socjalistycznym powstaje cały szereg dalszych masowych zjawisk ekonomicznych jak banki, kredyt, system finansowy, system oszczędnościowy i inne. Tym co jest wspólne dla tych wszystkich zjawisk co stanowi ich istotę — jest wartość. Dlatego prawo, wyrażające istotę tych zjawisk, ich wzajemne uwarunkowanie i związki przyczynowe między nimi nazywamy prawem wartości. Znajdzie to swój wyraz również w — prowadzonej w jednostkach pieniężnych — rachunkowości.

Prawo wartości — będąc kategorią historyczną, nie może być w społeczeństwie socjalistycznym przezwyciężone; zbyt niski jest na to stan sił wytwórczych i zbyt głęboko w świadomości ludzi tkwią przeżytki innych formacji a przede wszystkim kapitalizmu, co znajduje swoje odbicie w traktowaniu pracy jako środka utrzymania, a nie pierwszej moralnej potrzeby. Wynika stąd konieczność stosowania zasady przekazywania ekwiwaletnów nakładów pracy, a ta zasada z kolei, wobec niejednorodności pracy, nie daje się inaczej zrealizować, jak w oparciu o ocenę nakładów pracy w sposób pośredni — na drodze wymiany towarów.

W rozwiniętym natomiast komunizmie będą wszystkie dane ku temu, by stosunki między ludźmi układały się bez wymiany i bez posługiwania się kategorią wartości. Olbrzymi rozwój sił wytwórczych umożliwia podział wg potrzeb, z samej swojej istoty czyni zbędną wymianę.

Wobec wytworzenia się stosunku do pracy jako pierwszej naturalnej potrzeby każdego człowieka i olbrzymiej obfitości dóbr, zbędna staje się jakakolwiek kontrola nad miarą pracy i spożycia. Każda praca staje się w swej istocie pracą kwalifikowaną, zanika sprzeczność między pracą umysłową a fizyczną, ponieważ każda praca fizyczna jest jednocześnie pracą umysłową.

Warunki pracy i jej charakter w mieście i na wsi stały się prawie identyczne. Wszystko to sprawia, że w rozwiniętym komunizmie planuje się nakłady i podział pracy po prostu w godzinach pracy.

Przeobrażenie prawa wartości w gospodarce socjalistycznej

Zasadnicza odmienność ustroju socjalistycznego od formacji antagonistycznych sprawia, że prawo wartości w ustroju tym ulega daleko idącym przeobrażeniom. Prawo wartości działa w socjalizmie tak jak wszystkie inne prawa ekonomiczne w tym ustroju, tzn. jest obiektywną prawidłowością, poznaną i świadomie wykorzystaną. W innych formacjach, a przede wszystkim w kapitalizmie (jako systemie powszechnej gospodarki towarowej) prawo wartości jest żywiołową nieuchronnością, działającą ponad głowami ludzi. Ostro rysuje się istota przeobrażeń kategorii wartości, jeżeli spróbujemy porównać jej działanie w ustroju kapitalistycznym i socjalistycznym.

1. Prawo wartości jako instrument planowania

Prawo, które stwierdza, że wymiana towarów odbywa się wg wartości, jest w kapitalizmie naczelnym, żywiołowym regulatorem produkcji, działającym poprzez tendencję do tworzenia się przeciętnej stopy zysku. Do tej gałęzi, w której osiąga zysk wyższy od przeciętnego, napływają kapitały i rozszerza się produkcja. Jeżeli produkcja rozszerzy się w zbyt dużym stopniu, ceny spadną poniżej wartości, a stopa zysku poniżej przeciętnej. Będzie to sygnałem do przesunięcia części kapitałów od innej gałęzi.

W socjalizmie decyduje plan o rozdziale pracy uprzedmiotowionej i żywej pomiędzy działy gospodarki. Stopa rentowności poszczególnych gałęzi i przedsiębiorstw zależy również całkowicie od planu (planowanie cen zbytu). W ten sposób prawo wartości jest w socjalizmie instrumentem, przy pomocy którego realizuje się zadania planu; nie decyduje ono natomiast o wielkości i rodzaju produkcji, które reguluje plan. Rola kategorii wartości jako instrumentu planowania aktywnie oddziaływującego na rzeczywistość, wystąpi konkretniej dopiero po omówieniu form wykorzystania prawa wartości, a to przede wszystkim systemu pieniężnego, co zostanie dokonane w następnym opracowaniu.

Już w prostej gospodarce towarowej wymiana wg wartości prowadziła na skutek różnych indywidualnych warunków produkcji, do rozwarstwienia się producentów, a tym samym sprzyjała narodzinom kategorii kapitału.

W kapitalizmie na podstawie prawa wartości odbywa się wyzyśk robotnika, ruina drobnych wytwórców i niszcząca walka konkurencyjna. Działanie prawa wartości pobudza postęp techniczny, ale zarazem powoduje wzrost bogactwa jednych oraz jednocześnie nędzę drugich prowadząc do kryzysów nadprodukcji. W gospodarce socjalistycznej działanie prawa wartości wolne jest od tych niszczących konsekwencji; przy

społecznej własności środków produkcji niemożliwe jest przekształcenie się wartości w kapitał.

Praca jest planowana w swojej konkretnej formie w samym procesie produkcji, dzięki czemu nie ma (tak charakterystycznej dla kapitalizmu) antagonistycznej sprzeczności między pracą abstrakcyjną a pracą konkretną, tworzącą wartość użytkową. Celem produkcji jest wytworzenie wartości **użytkowych,** a nie osiągnięcie wartości **dodatkowej** — nie osiągnięcie zysku.

Nie oznacza to jednak, że na gruncie działania prawa wartości w socjalizmie nie powstają żadne sprzeczności. I tak, mimo tego co zostało powiedziane wyżej, może powstać okresowo, na pewnych odcinkach gospodarki, sprzeczność między wartością użytkową a wartością. Przedsiębiorstwo może np. mieć trudność ze zbytem swoich towarów, na skutek wykonania planu wartościowego przy niewykonaniu planu asortymentowego. Sprzeczność ta ma charakter nieantagonistyczny, nie może wywołać poważniejszych zaburzeń w socjalistycznej reprodukcji rozszerzonej i rozwiązuje się przez usprawnienie kierownictwa przedsiębiorstwem (względnie techniki planowania). Analogiczny charakter ma sprzeczność między indywidualnym i społecznie niezbędnym czasem pracy. W kapitalizmie sprzeczność ta powoduje ruinę konkurujących przedsiębiorstw i w konsekwencji prowadzi do monopoli.

W socjalizmie podciąga się przedsiębiorstwa, pozostające w tyle (jeżeli chodzi o wydajność pracy) do poziomu przodujących, poprzez współzawodnictwo, szkolenie zawodowe, ulepszenie organizacji pracy, mechanizację itp. W ogóle państwo socjalistyczne ma pełne możliwości oddziaływania na poziom społecznie niezbędnego czasu pracy — poprzez ustalanie średnioprogresywnych technicznych norm pracy i norm zużycia pracy uprzedmiotowionej (norm materiałowych).

2. Zakres stosunków towarowo-pieniężnych

W gospodarce socjalistycznej wymiana ekiwalentów nakładów pracy w formie stosunków towarowo-pieniężnych jest nieodzowna w następujących wypadkach:

a) w stosunkach między społeczeństwem a jednostką — dla realizacji podziału wg pracy. Obrotem tym są objęte przedmioty indywidualnego spożycia — przechodzące na własność osobistą pracowników społeczeństwa socjalistycznego. W przedsiębiorstwach państwowych prawie cała płaca ma postać pieniężnej płacy zarobkowej. Płaca w naturze stwarza bowiem zawsze warunki do zrównywania płac, a to przeczy samej zasadzie podziału według pracy.

Natomiast w kolektywnych gospodarstwach rolnych (kołchozach), ze względu na specyficzne warunki życia na wsi, część dochodu gospodarstwa jest rozdzielana proporcjonalnie do przepracowanych dniówek obrachunkowych, wprost w produktach żywnościowych (np. nabiał, zboże itp.). Oczywiście ta część produktów pracy nie przybiera postaci towaru. Resztę swojego dochodu członkowie gospodarstw otrzymują w formie pieniężnej.

b) W stosunkach między przedsiębiorstwami państwowymi i przedsiębiorstwami spółdzielczymi, a także w stosunkach wzajemnych między przedsiębiorstwami spółdzielczymi. Konieczność tych stosunków towarowych wynika z podziału pracy między tymi przedsiębiorstwami, którego nieodzowność jest sama przez się zrozumiała. Decyduje jednak tu przede wszystkim fakt, że socjalistyczna własność środków produkcji występuje w dwóch formach, państwowej i spółdzielczej. Jeżeli więc spółdzielnie są własnością stosunkowo niewielkiego kolektywu ludzi, a przedsiębiorstwa państwowe są wspólną własnością robotników i wszystkich innych członków społeczeństwa socjalistycznego — to należy prowadzić surowy rachunek wszystkiego tego, co przedsiębiorstwa dostarczają poszczególnym spółdzielniom i odwrotnie. Inaczej poszczególne grupy ludzi, będące właścicielami spółdzielni, mogłyby w ostatecznym wyniku konsumować nieproporcjonalnie do swojego układu pracy, kosztem innych kolektywów czy całości społeczeństwa.

Ta kontrola (jak to szeroko omówiono na innym miejscu) wobec niejednorodności pracy, może być przeprowadzana tylko w wyniku wymiany owoców pracy poszczególnych kolektywów.

c) Produkty pracy członków spółdzielni rolniczych, wytwarzane na działkach przyzagrodowych, a także nawet produkty otrzymane przez nich z tytułu podziału w naturalnej formie części dochodu spółdzielni — przybierają najczęściej postać towaru i są sprzedawane ludności miejskiej. Tak samo wymieniają swoje produkty chłopi gospodarujący na nielicznych prywatnych gospodarstwach indywidualnych. Wreszcie członkowie społeczeństwa mogą dowolnie rozporządzać swoją osobistą własnością, a więc także sprzedawać i kupować produkty objęte tą własnością (np. w sklepach komisowych, na targach).

d) Olbrzymia większość dóbr użytkowych wytwarzanych w przedsiębiorstwach państwowych jest przeznaczona na użytek innych przedsiębiorstw, bądź ludności. Przejście tych produktów pracy z jednego przedsiębiorstwa do drugiego następuje przy pomocy stosunków towarowo - pieniężnych, pomimo, że nie zachodzi tu zmiana właściciela.

Konieczność dopuszczenia stosunków towarowych między przedsiębiorstwami państwowymi uzasadnia się w ostatecznym rezultacie charakterem pracy w socjalizmie, który uniemożliwia bezpośredni obrachunek nakładów pracy w jednostkach czasu pracy i czyni nieodzownym stosowanie bodźców materialnych w stosunku do jednostek, jak i całych kolektywów. Wykorzystanie prawa wartości stanowi podstawę socjalistycznej metody administrowania przedsiębiorstwami, nazywanej rozrachunkiem gospodarczym.

Z powyższego przeglądu stosunków towarowych w socjalizmie jest widoczna różnica w zakresie tych stosunków odnośnie kapitalizmu. Przede wszystkim towarem nie jest w socjalizmie już siła robocza. Pracownicy są współwłaścicielami środków produkcji, a ich udział w wytwarzanym produkcie nie jest ograniczony wartością siły roboczej, czyli minimum środków utrzymania. Dalej z obrotu towarowego są w socjalizmie wyłączone narzędzia pracy (środki trwałe) przedsiębiorstw państwowych. Urządzenia wchodzące w skład podstawowych środków trwałych są towarem tylko dla przedsiębiorstw które je produkują, natomiast

między innymi przedsiębiorstwami, ich przesuwanie odbywa się nieodpłatnie na podstawie decyzji władz nadrzędnych. Dlatego wartość ich w księgowości przedsiębiorstwa przekazującego nie przechodzi przez realizację, a jest księgowana na kontach funduszu.

3. Planowy przebieg stosunków towarowych.

Zasadniczą cechą stosunków towarowych w gospodarce socjalistycznej — w przeciwieństwie do kapitalizmu — jest to, że mają one planowy przebieg. Odnosi się to przede wszystkim do obrotu towarowego między socjalistycznymi przedsiębiorstwami.

Każde przedsiębiorstwo ma przewidzianego w planie konsumenta, tak, że zbyt jego produkcji jest zapewniony. Konkretyzację i detalizację planu produkcji i obrotu towarowego pogłębia jeszcze system umów planowych zawieranych przez przedsiębiorstwa.

Trudności ze zbytem mogą powstać tylko w wypadku niewłaściwej; pod względem asortymentu czy jakości produkcji. Tym samym prawo wartości, nie jest w socjalizmie żywiołowym regulatorem obrotu towarowego. Odchylenia cen od wartości, (czyli naruszenie zasady wymiany ekwiwalentów pracy) powstałe na skutek żywiołowo układającego się stosunku podaży i popytu, nie decyduje o kierunku przepływu masy towarowej: kierunek ten jest bowiem określony w planie.

Przedsiębiorstwo nie może zaofiarować swojemu dostawcy wyższej ceny (ponad ustaloną w planie) po to, by otrzymać deficytowy artykuł, którego zakupu nie przewidziano w planie; tak samo nie reguluje ono swojej produkcji, zależnie od tego czy na dane towary jest cena odchylona w górę, czy w dół od wartości, a więc czy zapewnią one większy lub mniejszy zysk (co zostało wykazane w pkt. 1). Wszystko to wyraźnie wskazuje na zmianę charakteru prawa wartości w socjalizmie, na jego bezpośrednie podporządkowanie prawu planowania.

4. Rynek niezorganizowany

Należy zarazem jednak zwrócić uwagę na fakt, że w gospodarce socjalistycznej istnieją odcinki stosunków towarowych, które są regulowane w mniejszym lub większym stopniu przez żywiołowe odchylenie proporcji wymiennych od wartości, zależnie od popytu i podaży. Dotyczy to stosunków towarowych na tak zwanym wolnym rynku. Towary tu nabywane pochodzą z działek przyzagrodowych, z podziału w naturze dochodów spółdzielni rolniczych, z nielicznych gospodarstw prywatnych, z produkcji indywidualnych rzemieślników, z ogródków działkowych, a także mogą to być przedmioty osobistego użytku sprzedawane przez właścicieli z takich czy innych względów.

Ten obrót towarowy, ze zrozumiałych względów, nie jest bezpośrednio planowany i tym samym możliwa jest tu żywiołowo kształtująca się wymiana nieekwiwalentna na korzyść to jednych to drugich grup ludności.

Jednak nie oznacza to całkowicie żywiołowego działania prawa wartości; olbrzymia większość masy towarowej jest dysponowana planowo przez państwo, po określonych cenach. Ceny te wpływają decydująco na obroty tego rynku.

W państwach demokracji ludowej budujących socjalizm, jak np. w Polsce, żywiołowość w działaniu prawa wartości jest początkowo duża. Elementom kapitalistycznym, mającym oparcie w sektorze drobnotowarowym, udaje się nawet w pewnym stopniu, przez nieekwiwalentną wymianę towarów, przywłaszczyć część produktu dodatkowego wytwarzanego przez robotników sektora uspołecznionego.

Częsty jest fakt wykupywania deficytowych towarów z sieci handlu uspołecznionego i sprzedawania ich następnie na rynku niezorganizowanym po wysokich cenach (co oznacza odchylenie cen do góry celem przywłaszczenia różnicy z nieekwiwalentnej wymiany). Prawo wartości działa w tym okresie w sektorze kapitalistycznym i drobnotowarowym jeszcze (częściowo) jako żywiołowy regulator produkcji.

Z drugiej jednak strony państwo demokracji ludowej z powodzeniem kieruje procesami wymiany i nastawia działanie prawa wartości w kierunku dla siebie pożądanym. Chodzi tu o wykorzytanie prawa wartości jako instrumentu walki klasowej. Państwo dąży do opanowania i przekształcenia prawa wartości na instrument planowania i skierowania tym samym jego ostrza przeciw sektorowi kapitalistycznemu; kapitaliści natomiast dążą do wygrywania żywiołowych przejawów jego działania. Walka kończy się ostatecznie pełnym przekształceniem kategorii wartości.

Literatura:

W. Brus i M. Pohorille „Zarys ekonomii politycznej socjalizmu", Warszawa, 1951, str. 266—282.

K. Ostrowitianow „Planowanie socjalistyczne i prawo wartości" tłum. Biblioteka naukowa „Poprostu", Warszawa 1949.

K. Ostrowitianow. Przyczynek do zagadnienia towaru w gospodarce socjalistycznej „Zagadnienia Ekonomii Politycznej Socjalizmu w ZSRR", Warszawa 1948.

OD REDAKCJI

Wobec stałych zapytań Czytelników komunikujemy, że posiadamy pewną ilość egzemplarzy Biuletynu BOR z 1950 r., a mianowicie: Nr Nr 1, 3, 6, 7, 11.

Zamówienia należy kierować na adres: Warszawa, Polskie Wydawnictwa Gospodarcze, Sekcja popularyzacji, ul. Emilii Plater 20 — 9.

Z uwagi na ograniczoną ilość egzemplarzy, wysyłka będzie dokonywana wg kolejności zamówień.

WYTYCZNE–INFORMACJE–WYJAŚNIENIA

Księgowanie rozliczeń z odbiorcami i dostawcami

Zgodnie z uchwałą z 20.I.1950 r. „O prawach i obowiązkach głównego (starszego) księgowego" do obowiązków głównych (starszych) księgowych należy kontrola przestrzegania dyscypliny finansowej, której z kolei fragmentem jest czuwanie nad stanem rozliczeń przedsiębiorstwa z odbiorcami i dostawcami.

Ten właśnie odcinek księgowości przedsiębiorstw — mimo niewątpliwych i znacznych postępów, jakie poczyniono na przestrzeni ubiegłego roku — wykazuje jeszcze w wielu wypadkach szereg poważnych niedomagań.

Wyrażają się one w powstawaniu i wzroście sald kredytowych na kontach odbiorców pdgr. 130—8 i debetowych, na kontach dostawców pdgr. 140—8 oraz stałego narastania sald podgrup 139 — „Faktury nie oddane do inkasa" i 149 — „Dostawy niefakturowane".

Na zlecenie Departamentu Księgowości Ministerstwa Finansów Biuro Organizacji Rachunkowości przeprowadziło w początkach bieżącego roku badania, mające na celu stwierdzenie przyczyn tego stanu, a poniższy artykuł oparty jest na materiale, zebranym w toku wspomnianych prac.

Badania wykazały dwie przyczyny istniejącego stanu:

a) brak bieżącej analizy rozliczeń dostaw i sprzedaży, uniemożliwiający wykrycie źródła zła i usunięcie jego przyczyn,

b) niedociągnięcia w zakresie organizacji pracy.

Dalsza część artykułu poświęcona jest omówieniu niedociągnięć organizacyjnych, które spowodowały powstanie takiego stanu przy czym — spośród wielu — przytoczono jedynie najważniejsze a jednocześnie mające charakter zjawiska powszechnie występującego.

Przyczyny niedociągnięć, uszeregowane wg kont, w związku z którymi one występują, są następujące:

1. Konta odbiorców podgrupy 130—8:

a) błędna dekretacja faktur i przelewów,

b) prowadzenie dla tego samego odbiorcy dwu kont, spowodowane brakiem wzgl. usterkami rejestru kont osobowych; w rezultacie prowadzi to do powstawania zgoła nieprawdziwych sald mimo, że w rzeczywistości obroty na określonym koncie powinny się bilansować;

c) brak jednolitych ustaleń czy dla kontrahenta, występującego jednocześnie jako odbiorca i jako dostawca, prowadzi się jedno łączne konto i w jakiej grupie, czy też osobne konta dla rozliczeń za sprzedane wyroby w gr. 13 i dla rozliczeń za otrzymane materiały w gr. 14;

d) łączenie na jednym koncie zapisów kwalifikujących się do księgowania w obrębie gr. 13 jak i gr. 17;

e) kilkumiesięczna nieraz różnica pomiędzy momentem wystawienia i księgowania noty zmniejszającej sumę własnej faktury a momentem przelewu sumy, na którą nota opiewa;

f) dwukrotne księgowanie zwrotu dostawcom uprzednio przyjętych i rozliczonych materiałów. Zwracający — zgodnie z JPK — księgował zwrot na podstawie własnej faktury jako sprzedaż: Dt 13 — Ct 96, przekazując fakturę do inkasa. Przelew sumy faktury księgowano Dt 1100 — Ct 13. Dostawca, po nadejściu zwracanych mu materiałów, niezależnie od dokonanego już w trybie inkasa przelewu sumy faktury, wystawiał notę kredytową przekazując powtórnie należność. Otrzymane od dostawcy noty nie były u odbiorcy w ogóle księgowane, natomiast sumą przelewu uznawano gr. 13. Zbędne przelewy zwracano zazwyczaj dopiero po upływie szeregu miesięcy, w wyniku uzgadniania kont;

g) wprowadzanie do sprawozdań okresowych (na skutek zaległości w księgowości analitycznej) obrotów zamiast sald, co powoduje zniekształcanie obrazu rozliczeń.

2. Podgrupa 139:

a) zbyt powolne tempo wystawiania faktur za dokonane sprzedaże na przestrzeni miesiąca. Powstające stąd opóźnienia wyrównywane są w końcu okresu i siłą rzeczy faktury te nie mogą być oddane na czas do inkasa.

3. Konta dostawców podgrupy 140—8:

Oprócz wymienionych już w związku z kontami gr. 13 uchybień, występują tu:

a) dostawcy z dużym opóźnieniem regulują noty obciążające, stanowiące korektę do uprzednio otrzymanych i opłaconych faktur;

b) brak wewnętrznej ewidencji i kontroli dowodów księgowych w związku z czym faktury giną w przedsiębiorstwie;

c) nie są ustalone względnie przestrzegane obiegi dowodów (faktur, list inkasowych, dowodów przyjęcia materiałów); terminy ich opracowywania wzgl. obiegi są błędnie ustalone;

d) brak współpracy pomiędzy komórką księgowości a komórkami zaopatrzenia, inwestycji oraz magazynem. Faktury są w wymienionych komórkach przetrzymywane w oczekiwaniu na nadejście i przyjęcie materiałów, natomiast przelewy księguje się bieżąco;

e) wysyłanie oryginałów faktur na inkaso bankowe. Wobec braku dokładnej kontroli otrzymywanych faktur dekretujący nie wyłącza spośród załączników do listy inkasowej oryginału faktury, w związku z czym nie uznaje się grupy 14;

f) dokonuje się, pod koniec miesiąca, zaliczkowych wpłat na poczet przyszłych dostaw.

4. Konto 149:

a) opóźnienia w fakturowaniu dostaw. Dostawcy wystawiają faktury zazwyczaj pod koniec miesiąca, wobec czego nie mogą być one rozliczone u odbiorcy w okresie sprawozdawczym, w którym odpowiednie materiały przyjęto;

b) zbyt długie obiegi dowodów niezbędnych do rozliczenia zakupu materiałowego, zwłaszcza w jednostkach, prowadzących scentralizowaną księgowość dla szeregu zakładów.

* * *

Usunięcie przytoczonych powyżej — najbardziej typowych — niedociągnięć z zakresu organizacji pracy w znacznym stopniu przyczyni się do usprawnienia księgowości na odcinku rozliczeń z dostawcami i odbiorcami.

Wydaje się, że najbardziej wskazane byłoby przedsięwzięcie następujących kroków:

a) jednolite ustalenie w danym przedsiębiorstwie lub CZP czy — w wypadku gdy ten sam kontrahent występuje jako odbiorca i dostawca — należy prowadzić dla ewidencji rozliczeń z tym kontrahentem jedno czy też dwa osobne konta. W razie przyjęcia drugiej alternatywy konieczne jest ustalenie typu transakcji, rejestrowanych na danym koncie i rygorystyczne przestrzeganie właściwej klasyfikacji (dekretacji) każdego dowodu księgowego;

b) przestrzeganie, zgodnie z JPK, zasady czystości zapisów w gr. 13 i 14 (w odniesieniu do rozliczeń inkasowych), tzn. ujmowanie na tych kontach tylko sum faktur, przelewów i reklamacji skutecznych, dokonując wszelkich innych rozliczeń na kontach podgrupy 174. Konta gr. 13 i 14 winny obejmować tylko zapisy wzajemnie uzgodnione, tzn. sumy faktur, przelewy za faktury i reklamacje zgłoszone w toku inkasa *);

c) uregulowanie sprawy przeprowadzania storn, wystawiania i księgowania not korygujących.

Istotne jest jednoznaczne ustalenie, na podstawie czyjej noty (własnej lub obcej) winny być dokonywane zapisy korygujące.

Należałoby rozróżnić dwa rodzaje księgowań korygujących:

ca) księgowania, dotyczące zmian liczbowych tylko w obrębie księgowości własnej, np. storno dotyczące własnej faktury, zaksięgowanej przez przeoczenie w innej sumie, niż na którą ona rzeczywiście opiewa (Dt 13 — Ct 9 wzgl. Dt 9 — Ct 13), np. wyksięgowanie (w księgowości dostawcy) pełnej lub częściowej sumy faktury, skutecznie zareklamowanej itp.;

cb) księgowania, wymagające wprowadzenia zmian liczbowych także w księgach kontrahenta, np. skorygowanie już opłaconej sumy faktury itp.

W wypadku pierwszym noty wystawia i księguje każde przedsiębiorstwo tylko we własnym zakresie, natomiast w drugim — dla uniknięcia nieporozumień i rozbieżności, jakie obecnie mają miejsce — wskazane byłoby wyraźne określenie, która ze stron upoważniona jest do wystawiania not; można by np. ustalić, że noty wystawia zawsze odbiorca.

Dla zapobieżenia ew. wypadkom umyślnego wstrzymywania wystawienia noty, należałoby wprowadzić terminy prekluzyjne, po upływie których żądający ma prawo wystawić notę nawet bez zgody kontrahenta.

d) przestrzeganie zasady wysyłania oryginału faktury bezpośrednio pod adresem odbiorcy;

e) opracowanie i wprowadzenie w życie (zgodnie z przepisami Uchwały o prawach i obowiązkach głównego księgowego) instrukcji regulujących ewidencję, obieg dokumentów, terminy wykonania określonych czynności itp. W szczególności istotne jest, by komórka księgowości mogła całkowicie kontrolować obieg faktur w przedsiębiorstwie, uniemożliwiając w ten sposób ich zaginięcie wzgl. przetrzymywanie;

f) zlikwidowanie zaległości w fakturowaniu oraz równomierne fakturowanie na przestrzeni miesiąca;

g) przeprowadzanie w przedsiębiorstwie bieżącej analizy sald kont odbiorców i dostawców. Prace w tym zakresie należałoby rozłożyć tak, by każde konto było analizowane co najmniej raz w kwartale.

Ponadto konieczne wydaje się zwiększenie nadzoru ze strony komórek księgowych CZP nad wykonaniem w przedsiębiorstwach uprzednio przytoczonych zaleceń, prowadzenie bieżącej kontroli w tym zakresie, udzielanie podległym jednostkom konsultacji i wskazówek oraz dokonywanie systematycznej analizy bilansów okresowych zgodnie z Uchwałą Prezydium Rządu Nr 235 w sprawie badania bilansów i sprawozdań finansowych (Monitor Nr A-28/51).

(T. T.).

---

*) Uważamy za celowe przypomnienie zasad JPK w tym zakresie:

1. W obrębie gr. 13 i 14 księgowane są wyłącznie rozliczenia faktury i jej bezpośredniej zapłaty.
2. W wypadku reklamacji zgłoszonej w trybie ustalonym Uchwałą KERM z 20.5.1947:
   a) odbiorca nie księguje faktury wzgl. księguje tylko jej uznaną część;
   b) dostawca kredytuje, do wysokości kwoty zareklamowanej, gr. 13, w korespondencji z kl. 9 (uznając słuszność reklamacji) lub pdgr. 174— „Inne należności i zobowiązania" (w wypadku, gdy zamierza dochodzić słuszności reklamacji).
3. W wypadku reklamacji zgłoszonej nie w trybie ustalonym ww. Uchwałą:
   a) odbiorca księguje w obrębie gr. 14 fakturę i przelew w pełnej wysokości, natomiast kwotę reklamowaną wprowadza na Dt 174 w korespondencji z kontami kl. 3 (faktury za dostawy materiałowe i koszty zaopatrzenia materiałowego) kl. 4 wzgl. 19 (energia, usługi itp.) lub innymi odpwiednimi kontami (np. 180);
   b) dostawca, jeśli uzna reklamację odbiorcy za słuszną, księguje zmniejszenie realizacji (kl. 9) w korespondencji z gr. 174.
4. Dochodzenie pretensji w trybie postępowania spornego (arbitrażu) powoduje u dochodzącego pretensji przeniesienie kwoty dochodzonej z pdgr. 174 na pdgr. 176 — „Należności sporne".

   W wyniku orzeczenia arbitrażowego na kontach pdgr. 176 księguje się przelew należności wzgl. (u dostawcy) zmniejszenie realizacji (kl. 9).

   Zarówno oddanie sprawy pod arbitraż jak też otrzymanie orzeczenia arbitrażu nie powoduje u kontrahenta przeksięgowania spornej sumy na podgr. 176.

Odpisy na Fundusz Zakładowy za 1950 r.

Poniżej podajemy przykład obliczenia funduszu zakładowego za r. 1950 w przedsiębiorstwie planowo rentownym, które wykonało ilościowy i asortymentowy plan produkcji. Wyliczenia zysku i odpisu na fundusz zakładowy oparte są na danych planu przemysłowo-finansowego na r. 1950 oraz księgowości, przy czym uwzględniono zaszłe w ciągu roku 1950 zmiany w stosunku do planu niezależne od przedsiębiorstwa. Ponadto zysk bilansowy korygowany jest sumą mank za r. 1950 przejściowo aktywowanych.

Redakcja.

I. Zysk bilansowy na koniec okresu rozliczeniowego (wynikający z zatwierdzonego bilansu) . . . . . . 4.000.000.—

II. Zwiększenie (+), zmniejszenie (—) zysku bilansowego z uwagi na zmiany

	+	—
a) cen na materiały	311.000.—	
b) płac i świadczeń	142.800.—	
c) innych pozycji składników kalkulacyjnych	964 000.—	
d) wyrobów gotowych, półgotowych i półfabrykatów typowych		358.400.—
Razem a, b, c, d	1.417.800.—	358.400.—

Skorygowanie zysku bilansowego (+) 1.059.400.—

Aktywowane w ciągu roku w gr. 17 manka (—) . . . . 9.400.—

Podstawa obliczenia odpisu na fundusz zakładowy . . . . 5.050.000.—

III. Zysk planowy 4.200.000.— stawka odpisu 1% . . . . 42.000.—

Zysk ponadplanowy: (5.050.000.— — 4.200.000.—); stawka odpisu 10% . 85.000.—

Razem . . 127.000.—

2,5% planowanego funduszu płac zatwierdzonego na r. 1950 tj. zł 2.800.000.— . . . . 70.000.—

Odpis na fundusz zakładowy . . . 70.000.—

Wyjaśnienia do obliczonych zwiększeń i zmniejszeń zysku

ad IIa) zmiany cen materiałów podstawowych.

Lp.	Nazwa materiału	Jedn. miary	Ilość zużyta	Cena planow.	Wartość zużycia po cenie planowanej	Wartość zużycia rzeczywista	Różnica 6 — 7	Skorygowanie zysku bilansowego +	Skorygowanie zysku bilansowego —
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
1	Cukier biały	kg	35.000	4,764	166.740	163 740	3.000		3.000
2	Jęczmień	kg	2.080.000	0,765	1.591.200	1.905.200	314.000	314.000	
							Razem	314.000	3.000
							zwiększenie netto	311.000	

Dane uzyskane z planu zaopatrzenia oraz kartoteki ilościowo-wartościowej (sumy kol. „Rozchód" pomniejszone o zwroty z produkcji rozchód zewnętrzny, ew. przesunięcia wewnętrzne).

Cukier: do 30.9.50 płacono po zł 4.76 za 1 kg cukru zgodnie z ceną przyjętą w planie,

Od 1. 10.50 płacono zł 4.68 za 1 kg wskutek obniżki cen.

Jęczmień: w planie zaopatrzenia przyjęto cenę na określony, przeciętny gatunek jęczmienia. Użycie do produkcji za zgodą jednostki nadrzędnej jęczmienia innych gatunków spowodowało zmianę ceny przeciętnej.

ad IIb) Zmiana płac.

Planowany na r. 1950 fundusz płac nie uwzględnia 5% podwyżki płac, wprowadzonej od dn. 1.I.1950 r. Należy zatem zysk bilansowy zmniejszyć o 5% rzeczywistego funduszu płac za r. 1950 (zł 2.998.800), obliczając 5% rachunkiem „w stu" (od podstawy powiększonej):

$$\frac{2.998.800 \times 5}{105} = 142.800$$

ad IIc) Zmiany innych składników kalkulacyjnych.

1. Narzut na FAS uwzględniono w planie finansowym na r. 1950 w wysokości 5% funduszu płac.

Rzeczywisty narzut wyniósł 6,74% (Uchwała KERM z dn. 12.V.50 § 2).

Różnica (1,74% od rzeczywistego funduszu płac, tj. od zł 2.998.800.—) wynosi zł 52.179.—

2. Narzut na FNiPZ uwzględniono w planie finansowym na r. 1950 w wysokości 2% funduszu płac.

W związku ze zniesieniem FNiPZ z dniem 1.9.50 r. (Uchwała Prezydium Rządu z dn. 28.6.1950 r.) należy wyeliminować powstałą stąd różnicę wynoszącą (2% od funduszu płac w m-cach IX — XII, tj. od zł 1.180.000.—). 23.600.—

Z drugiej strony zarachowano (zgodnie z ww Uchwałą) w ciężar kl. 4 wydatki na:

a) popieranie ruchu racjonalizatorskiego . . . . . . zł 1.000.—

b) prace zlecone . . . . „ 2.421.— 3.421.—

Różnica . . . . . 20.179.—

3. Różnica między nakładami z tytułu podatku obrotowego obliczonymi wg stawek przewidzianych w planie finansowym, a nakładami obliczonymi na podstawie stawek podanych w Zarządzeniu Min. Finansów z dn. 5.VII.1950 r. wynosi wg zapisów na koncie 908 zł 932.000.—

Zestawienie do pozycji IIc

	Zwiększenia	Zmniejszenia
1. FAS	zł 52.179.—	
2. FNiPZ		zł 20.179.—
3. Podatek obrotowy . .	„ 932.000.—	
	zł 984.179.—	zł 20.179.—
Zwiększenia netto . .	„ 964.000.—	

ad IId) Zmiany cen zbytu wyrobu gotowego A.

M-c	Nazwy wyrobu	Cena zbytu plan	Cena zbytu rzeczyw.	Różnica cen zbytu	Ilość sprzedana w kg	Różnica wartości 5 x 6	Skorygowanie zysku bilansowego +	Skorygowanie zysku bilansowego —
1	2	3	4	5	6	7	8	9
I — III	Wyrób A	1,54	1,38	0,16	465.000	74.400	74.400	
IV — XII	Wyrób A	1,54	1,63	0,09	4.800.000	432.000		432.000
						Razem	74.400	432.000
						zmniejszenie netto		358.400

Dane uzyskane z kol. 10 wzoru PF-10 planu przemysłowo-finansowego na r. 1950 oraz miesięcznych zestawień sprzedaży, zgodnych z obrotami na kontach realizacji.

ad III) Od ustalonego w pozycji I zysku bilansowego, skorygowanego o zmniejszenia i zwiększenia cz. II odejmowany jest zysk planowy. Różnica, w danym przykładzie zł 850.000.—, stanowi zysk ponadplanowy.

Od zysku planowego oraz oddzielnie od zysku ponadplanowego oblicza się odrębnymi stawkami odpis na fundusz zakładowy, który nie może jednak w r. 1950 przekraczać wysokości 2,5% planowanego funduszu płac.

Kontrola braków produkcyjnych

Dep. Księgowości Min. Finansów pismem z dnia 23.5.51 przypomniał, że prawidłowa kontrola braków produkcyjnych, oparta o odpowiednią dokumentację techniczną, umożliwiającą ustalenie przyczyn i miejsc ich powstawania, osób za nie odpowiedzialnych oraz powstałych z tego tytułu strat jest jednym z ważniejszych elementów w walce o obniżenie kosztów własnych przedsiębiorstwa.

Jak wynika z analizy sprawozdań finansowych, ewidencja księgowa braków produkcyjnych przebiega w wielu wypadkach w sposób nieprawidłowy. W związku z tym ponownie przytoczono zasady ujmowania, wyceniania i księgowania braków, podane w komentarzu do JPK.

A. Braki ostateczne

1. Za braki produkcyjne należy uważać części lub całe wyroby zepsute lub wadliwie wykonane w czasie produkcji. Braki te można podzielić na braki normalne i braki nadzwyczajne, w zależności od tego, czy ilości braków mieszczą się w granicach przyjętych dopuszczalnych norm technicznych, czy też je przekraczają.

2. Powstanie braków produkcyjnych, mieszczących się w granicach norm technicznych, a nie posiadających żadnej wartości pieniężnej nie pociąga za sobą żadnych księgowań. Braki te winny być ujmowane jedynie w sposób statystyczny. Koszty ich wytwarzania zwiększają koszty wytworzenia dobrych wyrobów gotowych.

3. Braki produkcyjne, mieszczące się w granicach przyjętych norm technicznych, posiadających pewną wartość pieniężną, winny być wyksięgowane wg tej wartości z kont „Przeniesień kosztów wytwarzania" produkcji podstawowej i pomocniczej (7090, 7190) oraz ewentualnie z konta „Przeniesienie kosztów usług zakończonych" (7290) wprost na konto „Odpadki i braki" (83). Wartość braków ustala się na podstawie ceny sprzedażnej, pomniejszonej o koszty zbytu i podatek obrotowy, względnie na podstawie szacunku.

4. Braki produkcyjne, przekraczające dopuszczalną granicę norm technicznych czyli braki nadzwyczajne, niezależnie od tego, czy posiadają pewną wartość pieniężną czy też nie, należy po skalkulowaniu wyksięgować z wyżej podanych kont gr. 70, 71, 72 w ciężar pdgr. „Braki nadzwyczajne" (734). Braki nadzwyczajne winny być skalkulowane w wysokości kosztu ich wytworzenia.

5. W tych branżach, które nie opracowały dotychczas technicznych norm braków produkcyjnych, wszelkie braki należy traktować jako braki nadzwyczajne, przekraczające normy techniczne i po skalkulowaniu księgować je w ciężar podgr. „Braki nadzwyczajne" (734).

6. Sposób kalkulacji braków nadzwyczajnych winien odpowiadać kalkulacji wyrobów gotowych, o ile instrukcje branżowe nie stanowią inaczej.

7. B aki nadzwyczajne zaewidencjonowane na debecie podgr. 734, które posiadają pewną wartość pieniężną i nadają się do realizacji na zewnątrz lub do użycia wewnątrz przedsiębiorstwa, winny być wyksięgowane w tej wartości z podg. 739 „Przeniesienie kosztów" w ciężar gr. 83 „Odpadki i braki". Wartość ich należy ustalić jak w pkt. 6.

8. Pozostałe saldo pdgr. 734, stanowiące różnicę pomiędzy skalkulowanym kosztem wytworzenia braków nadzwyczajnych, a ich wartością ustaloną w pkt. 7, należy przenieść jako stratę nadzwyczajną z pdgr. 739 „Przeniesienie kosztów" poprzez pdgr. 994 „Braki nadzwyczajne" do pdgr. 204 „Straty nadzwyczajne na wyrobach własnych".

B. Braki naprawialne

9. Obok braków ostatecznych (nie nadających się do naprawy), o których była mowa w pkt. 1—8, występować mogą t zw. „braki naprawialne". Księgowe ujęcie braków naprawialnych polegać winno na

ustaleniu kosztów naprawy braków i odniesieniu ich w korespondencji z kredytem kont 7090, 7190 wzgl. 7290 w ciężar pdgr. 734, skąd w normalnym trybie podlegają przeksięgowaniu w debet pdgr. 204.

10. Przepisy pkt. 9 dotyczą braków naprawialnych nadzwyczajnych (przekraczających odpowiednie normy techniczne).

11. W przypadku braku ustalonych norm technicznych na braki naprawialne, wszelkie braki naprawialne traktować należy jako nadzwyczajne.

12. Koszty naprawy braków naprawialnych, normalnych (w granicach norm) zwiększają koszty wytworzenia dobrych wyrobów gotowych, a więc nie podlegają wydzieleniu z kont kosztów produkcji.

C. Uwagi końcowe

13. W tych przemysłach, które wygospodarowują „rezerwę gwarancyjną za jakość wyrobów“ należy wyraźnie rozdzielić braki produkcyjne powstałe w czasie cyklu produkcyjnego bądź w momencie jego zakończenia, dla których sposób księgowego ujęcia podano powyżej, od wyrobów gotowych, na których straty powstałe wskutek złej jakości, pokrywane są ze specjalnie na ten cel wygospodarowanej rezerwy gwarancyjnej.

14. Ujmowanie w księgowości ilości i wartości braków produkcyjnych winno być dokonywane wyłącznie na podstawie odpowiednich sprawozdań technicznych właściwych komórek.

Zwroty wydatków budżetowych i kosztów

W związku ze zgłoszonymi wątpliwościami w sprawie kwalifikowania wpłat z tytułu zwrotu wydatków budżetowych lub zwrotu kosztów, Dep. Budżetu Państwa Min. Finansów pismem BP 8927/7/51 wyjaśnił co następuje:

1. Na rachunek wydatków budżetowych jako zwrot wydatków należy kwalifikować następujące wpłaty:

a) wpłaty, stanowiące zwrot niewłaściwie lub nadmiernie dokonanych wydatków, które mogą być zidentyfikowane co do daty wypłaty i numeru czeku lub polecenia przelewu, przy pomocy którego dokonano wypłaty; nie dotyczy to wydatków dokonanych z kredytów wygasłych;

b) wpłaty, stanowiące zwrot kosztów, poniesionych z kredytów budżetowych na rzecz osób, nieuprawnionych do bezpłatnego korzystania ze świadczeń finansowanych z kredytów budżetowych; do takich zwrotów zalicza się zwroty kosztów za usługi, świadczone na rzecz pracowników jednostki budżetowej lub osób postronnych z tytułu korzystania ze wspólnej kuchni, pralni, światła, ogrzewania, wody, lekarstw i środków opatrunkowych, telefonu, środków transportowych itp.;

c) wpłaty z tytułu odpłatności za szkody wyrządzone jednostkom budżetowym oraz za braki materiałowe i inwentarzowe.

2. Wszelkie inne wpłaty podlegają zaliczeniu na rachunek dochodów budżetowych. Na rachunek dochodów budżetowych podlegają zaliczeniu również wpływy wymienione w ust. 1, jeśli wpływy te są preliminowane w budżecie po stronie dochodów (np. częściowy zwrot kosztów umundurowania).

Wpłaty dochodów budżetu centralnego

W pewnych wypadkach dochody budżetu centralnego administrowane przez jednostki, objęte budżetami terenowymi, są wpłacane bezpośrednio na rachunki zarządów centralnych resortów w oddziale NBP w Warszawie.

W związku z tym Dep. Budżetu Państwa Min. Finansów pismem BP 9501/7/51 wyjaśnił, że dochody budżetu centralnego zarówno przypisane jak i nieprzypisane adminstrowane przez jednostki budżetowe objęte budżetami terenowymi, mają być wpłacane na rachunki dochodów budżetowych tych jednostek, otwarte we właściwych oddziałach NBP dla dochodów budżetu centralnego niezależnie od rachunków dochodów budżetu terenowego.

Ministerstwo Finansów podkreśla, że odmienne postępowanie jest niedopuszczalne z punktu widzenia prawidłowej organizacji pracy i kontroli realizacji planu wpływów w poszczególnych jednostkach budżetowych, jak również kontroli realizacji zobowiązań poszczególnych zobowiązanych (prowadzenie kont osobowych).

Składki ubezpieczeniowe na rzecz ZUS od wypłat w ramach FNiPZ oraz z tytułu umów o dzieło

Niektóre oddziały obwodowe Zakładu Ubezpieczeń Społecznych domagają się od przedsiębiorstw opłacania składek ubezpieczeniowych od wypłat dokonywanych z tytułu wykonanych prac, zleconych w formie umowy o dzieło. Żądania te opierane są na interpretacji przepisów Art. 14 ustawy z dn. 28 marca 1933 r. o ubezpieczeniu społecznym (Dz. U. R. P. Nr 51, poz. 396). Wobec niejednolitego komentowania powyższych przepisów, Min. Pracy i Opieki Społecznej pismem z dnia 4 maja 1951, Znak: Und. 44.b—14/51 udzieliło następującej ich wykładni:

„Do podstawy wymiaru składek przyjmuje się te wszystkie wypłaty, dokonane na rzecz pracownika, które należą się pracownikowi na podstawie ustawy, układu zbiorowego pracy lub umowy indywidualnej o pracę.

Nie wchodzą więc do podstawy wymiaru składek świadczenia pieniężne, wypłacane przez zakład pracy na podstawie dowolnego uznania kierownictwa jak np. nagrody, zapomogi itp. Jeśli idzie o wypłaty dokonywane z 2% Funduszu Nagród, i Prac Zleconych lub Funduszu Zakładowego, to uzgodniono

z PKPG, że do podstawy wymiaru składek wliczać się będzie jedynie te wypłaty, które podlegają opodatkowaniu podatkiem od wynagrodzeń z wyjątkiem wynagrodzeń za prace zlecone o charakterze umów o dzieło.

Zasadniczym bowiem warunkiem powstania obowiązku ubezpieczenia jest stosunek pracy najemnej lub stosunek służbowy.

Prace zlecone o charakterze umowy o dzieło nie stwarzają zależności służbowej ani stosunku pracy najemnej, dlatego też nie stwarzają obowiązku ubezpieczenia, a tym samym wynagrodzenie za te prace nie podlega wliczeniu do podstawy wymiaru składek ubezpieczeniowych, aczkolwiek w praktyce skarbowej opodatkowane są podatkiem od wynagrodzeń".

Wyjaśnienia zespołów konsultacyjnych BOR

Ogólne

Pytanie: Kto pokrywa koszty delegacji i diet pracownika delegowanego do prac społecznych, czy przedsiębiorstwo, w którym jest zatrudniony, czy odpowiednia organizacja społeczno-polityczna?

Odpowiedź: Zgodnie z okólnikiem Nr 55 Prezesa Rady Ministrów z dn. 30.3.1951 (Monitor Polski Nr A-31) pracownik delegowany do prac społecznych w związku ze sprawami organizacyjnymi związku zawodowego lub akcją społeczno-polityczną, mającą charakter ogólny, np. akcja zwalczania analfabetyzmu, akcja propagandowa, zjazdy, konferencje danej organizacji społeczno-politycznej — otrzymuje zwrot kosztów przejazdu i diety od organizacji społeczno-politycznej delegującej pracownika.

Pytanie: Jak należy spisywać ubytki na straty, ponieważ otrzymywane informacje są częstokroć sprzeczne. Czy umorzenie dochodzenia przez władze państwowe przesądza ostatecznie sprawę odpowiedzialności?

Odpowiedź: Umorzenie dochodzenia przez władze państwowe nie przesądza ostatecznie sprawy, gdyż odnosi się ono tylko do odpowiedzialności karnej. Pozostaje zwykle jeszcze odpowiedzialność cywilna, która ciąży na pracowniku z racji regulaminów służbowych i przepisów ogólnych. Wniosek o spisanie na straty ubytku może być skierowany do Zarządu dopiero wtedy, gdy placówka ustali, że brak podstaw do przypisania odpowiedzialności cywilnej pracownikowi.

Przy tej okazji podajemy za miesięcznikiem Nowe Prawo Nr 3/51 treść wyroku Sądu Najwyższego z dn. 7.9.1950 r., precyzujące stanowisko najwyższej instancji sądowej w odniesieniu do odpowiedzialności pracowników w zakresie wykonywanych obowiązków służbowych.

WYROK Z DNIA 7 WRZEŚNIA 1950 R.

(K.720/50)

„...Urzędnik, którego dbałości powierzono troskę o całość i bezpieczeństwo mienia publicznego, powinien nawet w przypadku braku w tym względzie przepisów i zarządzeń administracyjnych z własnej inicjatywy i przezorności poczynić wszelkie starania, mające na celu zapobieżenie utracie lub zniszczeniu powierzonego mu dobra, nie oglądając się na to, czy jego przełożony wydał w tej mierze odpowiednie przepisy, przewidujące możliwość szkody i sposoby jej uniknięcia".

W uzasadnieniu wyroku przytoczono: obowiązek dbałości o dobro publiczne, powierzone pieczy urzędnika, wypływa nie tylko z wydanych w tym względzie przepisów i zarządzeń administracyjnych, ale także z samego charakteru zajmowanego przez urzędnika stanowiska tudzież z istoty przywiązanych do tego stanowiska zadań. Obowiązek ten dotyczy w szczególności urzędnika, któremu powierzono troskę o całość i bezpieczeństwo mienia publicznego, jak np. pieniędzy, warsztatów, urządzeń itp. Urzędnik taki powinien z własnej inicjatywy i przezorności poczynić wszelkie starania, mające na celu zapobieżenie utracie lub zniszczeniu powierzonego mu dobra, nie oglądając się na to, czy jego przełożony wydał w tej mierze odpowiednie przepisy, przewidujące możliwość szkody i sposoby jej uniknięcia. Czujność tego rodzaju jest nakazana w ustroju planowej gospodarki socjalistycznej, gdzie każdy funkcjonariusz publiczny powinien się uważać za współgospodarza majątku publicznego.

Pytanie: W jaki sposób należy zaksięgować odpłatne przekazanie środków trwałych jednostkom spółdzielczym?

Odpowiedź: Odpłatne przekazanie środków trwałych jednostkom spółdzielczym księgowane jest na koncie 01 — „Likwidacja środków trwałych" oraz 174 — „Inne należności i zobowiązania".

Przykład:

1. Przeniesienie wartości inwentarzowej środków trwałych:

   Wn 01 — „Likwidacja środków trwałych"

   Ma 00 — „Środki trwałe."

2. Przeniesienie dotychczasowego umorzenia środków przekazywanych:

   Wn 07 — „Umorzenie wartości środków trwałych"

   Ma 01 — „Likwidacja środków trwałych"

3. Obciążenie jednostki spółdzielczej wartością netto przekazanych środków:

   Wn 174 — „Inne należności i zobowiązania"

   Ma 01 — „Likwidacja środków trwałych"

Pytanie: Jaki jest przebieg księgowań związanych z zakupem środków trwałych od jednostek spółdzielczych, przy czym zakup ten finansowany jest ze środków inwestycyjnych?

Odpowiedź: Zakup środków trwałych od spółdzielczości finansowany ze środków inwestycyjnych księgowany jest podobnie, jak inne inwestycje, z tą różnicą, że:

a) na nakłady inwestycyjne składają się:

1. wartość netto (wartość inwentarzowa pomniejszona o umorzenie) zakupionych środków trwałych,
2. koszty demontażu transportu i ponownego montażu,

b) zakończenie montażu i oddanie środka trwałego do eksploatacji powoduje:

1. wprowadzenie wartości inwentarzowej środka trwałego do grupy 00 (Ma 081),
2. wprowadzenie umorzenia środka trwałego do grupy 07 (Wn 082),
3. aktywowanie kosztów demontażu, transportu, montażu i prowizji w „rozliczeniach międzyokresowych" (Wn 191 — Ma 081).

Budownictwo.

Pytanie: W jaki sposób należy obciążać poszczególne budowy kosztami związanymi z przeniesieniem sprzętu z jednej budowy na drugą?

Odpowiedź: Koszty związane z przeniesieniem sprzętu z jednej budowy na drugą powinny, zgodnie z przyjętą generalnie przy środkach trwałych zasadą, obciążyć w całości budowę przejmującą sprzęt.

Pytanie: Czy w pdgr. 441 „Remonty" ewidencjonuje się nakłady związane z naprawami i reperacjami?

Odpowiedź: Pojęcie „naprawy i reperacje" jest pojęciem szerszym, obejmującym zarówno działalność rementową jak i konserwacje. W zależności od rodzaju napraw i reperacji do ewidencji nakładów z nimi związanych służą następujące konta: 440 „Konserwacje", 441 „Remonty", 04 „Remonty kapitalne" oraz 1907 i 1911 (rozliczeń międzyokresowych).

Pytanie: W jaki sposób należy rozliczać koszty i dochody działalności pozazakładowej, np. gospodarki mieszkaniowej (hotele, internaty, domy mieszkalne) w Dyrekcji Budów?

Odpowiedź: Koszty działalności pozazakładowej ustalone na podstawie arkusza rozliczeniowego obciążają grupy 77, skąd zostają przeniesione w ciężar konta 1913. Dochody tej działalności księgowane są bezpośrednio na dobro konta 1913. Ostateczny zysk na działalności pozazakładowej zmniejsza koszty utrzymania Dyrekcji Budów (0302), strata zaś wpływa na zwiększenie kosztów utrzymania Dyrekcji Budowy.

Przykład:

1. Ustalenie kosztów działalności pozazakładowej:
   Wn 774 — „Rozliczenie działalności pozazakładowej" —
   Ma 49 — „Nakłady przeniesione do rozliczenia"
2. Przeniesienie kosztów:
   Wn 1913 — „Inne nakłady do rozliczenia"
   Ma 779 — „Przeniesienie rozliczeń" (działalności pozazakł.)
3. Dochody działalności pozazakładowej:
   Wn 174 — „Inne należności i zobowiązania"
   Ma 1913 — „Inne nakłady do rozliczenia"
4. Ewent. zysk na działalności pozazakładowej:
   Wn 1913 — „Inne nakłady do rozliczenia"
   Ma 0302 — „Koszty utrzymania Dyrekcji"

Ewent. strata na działalności pozazakładowej Wn 0302, Ma 1913.

Pytanie: W jaki sposób księgowane są koszty usług świadczonych na rzecz innych jednostek gospodarczych oraz sumy uzyskane za te usługi?

Odpowiedź: Koszty usług ustalone na podstawie arkusza rozliczeniowego obciążają gr. 72 — „Koszty usług odpłatnych", skąd podlegają one przeniesieniu w ciężar konta 1592 — „Rozliczenie dochodów do przekazania". Kwoty uzyskane za świadczone usługi księgowane są na dobro konta 1592. Zysk na usługach podlega odprowadzeniu do budżetu (Wn 1593 — „Przelewy dochodów" — Ma 110 — „Rachunek bankowy bieżący").

Pytanie: Czy podana w Biuletynie BOR (Nr 12, str. 550) stawka dla ustalenia kalkulowanej sumy wynagrodzeń za urlopy odnosi się do całego funduszu płac czy tylko części dotyczącej robotników mających prawo do 30-dniowego urlopu?

Odpowiedź: Przy księgowaniu wynagrodzeń za urlopy w gr. 415 JPK dla przedsiębiorstw wykonawstwa inwestycyjnego podana w komentarzu (Biuletyn BOR Nr 12/50, str. 550) dla ustalenia kalkulowanej sumy wynagrodzeń za urlopy stawka 8% rzeczywistego miesięcznego funduszu płac odnosi się tylko do tej części funduszu płac, która dotyczy robotników mających prawo do 30-dniowego urlopu.

Dla większości pracowników fizycznych przedsiębiorstw wykonawstwa inwestycyjnego okres urlopowy będzie wynosił jednak 12 dni w roku, a więc w odniesieniu do tej części funduszu płac należałoby stosować stawkę 4% rzeczywistego miesięcznego funduszu płac.

Dla celów praktycznych łatwiej będzie operować przy obliczaniu kalkulowanych stawek z tytułu urlopów stosunkiem procentowym przeciętnym, który może być ustalony w sposób następujący:

1. na podstawie danych z wydziału personalnego oblicza się przeciętny czas trwania urlopu na 1 pracownika w roboczodniach,
2. ustala się stosunek procentowy między przeciętnym okresem czasu trwania urlopu 1 pracownika i ilością roboczodni w roku (np. 300 dni).

Na ciężar gr. 415 odnosi się każdego miesiąca sumę, stanowiącą tak ustalony procent rzeczywistego miesięcznego funduszu płac.

WSPÓŁZAWODNICTWO–MECHANIZACJA–RACJONALIZACJA

Uproszczona ewidencja zapasów materiałowych

Opisana poniżej radziecka metoda ewidencji materiałów oznacza się dużą prostotą, a jednocześnie precyzją.

Dzięki zastosowaniu stałych cen planowych, możliwa jest likwidacja kartoteki ilościowo-wartościowej, którą zastępują odpowiednio archiwowane dowody przychodowe i rozchodowe. System wykazów, obrotówek i książek remanentów oraz zasada saldowania dają nie tylko szczegółową analitykę do zapasów, wykazywanych na kontach syntetycznych, ale zapewniają również osiągnięcie bieżącej zgodności pomiędzy księgowością a ewidencją prowadzoną w magazynie mimo, iż w ramach księgowości ewidencja prowadzona jest tylko wg grup materiałów.

Rejestry oraz przemyślany system kontroli zmniejszają pole błędów: równomierny wpływ dokumentacji z magazynu zapewnia regularność pracy w księgowości materiałowej, a zbiornikowanie zapisów ogranicza ilość księgowań do minimum. W sumie zezwala to na usprawnienie pracy i oszczędną gospodarkę etatami.

Warunkiem nieodzownym zastosowania tego rozwiązania jest posiadanie indeksu materiałowego oraz wykazu cen planowych (ew. połączonego z indeksem). Znakomicie upraszcza również kontrolę jak i rachunkowość specjalizacja magazynów, polegająca na składowaniu określonych materiałów tylko w jednym magazynie.

REDAKCJA

Szereg fabryk w ZSRR stosuje przy rozliczaniu materiałów system saldowania. Uprzednio w magazynie prowadzone były dla poszczególnych rodzajów materiałów karty ilościowe, a w księgowości — zamiast zbiorczych kartotek ilościowych — kartoteka, ujmująca poszczególne dowody przychodu i rozchodu, grupowane wg materiałów; zestawienia obrotów sporządzane były dla każdej poszczególnej pozycji indeksu materiałowego, w układzie grup materiałów i kont bilansowych. Ten sposób rozliczania był uciążliwy i wykazywał istotne braki.

Dlatego też upowszechniono wypracowany w przemyśle budowy maszyn system saldowania przy rozliczaniu materiałów.

System ten już w pierwszych miesiącach jego zastosowania dał pozytywne wyniki. W jednej z fabryk dane, dotyczące stanów materiałów podstawowych i pomocniczych, sprawdzone i uzgodnione z księgowością, uzyskano w dniu 12 listopada za miesiąc październik, za listopad — w dniu 10 grudnia a za grudzień — w dniu 6 stycznia.

Jakie zmiany pociągnęło za sobą zastosowanie nowego systemu?

Dokumentacja pierwotna pozostała bez zmiany. Nadal na przychód i rozchód każdego materiału wystawiane są oddzielne dowody w 2 egzemplarzach.

W magazynie zmieniła się nieco forma kartoteki.

W księgowości wprowadzone zostały: zestawienie dowodów, zbiorczy wykaz dowodów — (oddzielnie dla przychodu i dla rozchodu), obrotówki dla każdego konta bilansowego, uwidoczniające wartościowo ruch materiałów w układzie ustalonych grup materiałów oraz książkę remanentów. Jednocześnie została zniesiona obrotówka w układzie poszczególnych materiałów, której prowadzenie wymagało dużego nakładu pracy. Ceny planowe stałe stosowane są na przestrzeni roku.

Przygotowując się do przejścia na system saldowania, przeprowadzono przede wszystkim inwentaryzację materiałów i każdemu magazynierowi przydzielono określone grupy materiałowe, nie powtarzające się u pozostałych. Magazyny otrzymały, jako druki ścisłego zarachowania, karty nowego wzoru, na których wykazuje się między innymi ceny materiałów.

Karta magazynowa

Poz. indeksu na materiał. 7242		Nazwa mydła do prania	Rozmiar 1	Gatunek 1	Jednostka miary szt.	Norma zapasu	Magazyn Nr	Cena za jedn. ....
Dowód		Nr zapisu		Od kogo otrzymano albo komu wydano	Przychód	Rozchód	Pozostałość	Uwagi
Data	Nr	Przychód	Rozchód					
				Remanent	—	—	500	
1.X.	1	1		Centr. Zaopatrz.	100	—	600	
1.X.	12		1	Oddz. fabr. nr 1	—	65	535	
				itd.				

Magazynier wpisuje do kartoteki dane z dowodów przychodowych i rozchodowych, przy czym po każdym zapisie wyprowadza od razu pozostałość. Na każdym dowodzie magazynier wypisuje numer dokonanego zapisu w kartotece oraz wykazuje pozostałość materiału. Wszystkie dowody, wciągnięte do kartoteki, segregowane są wg pozycji indeksu materiałowego i układane w takiej kolejności, w jakiej przechowywane są karty.

Rachmistrz księgowości materiałowej udaje się do magazynu co piąty dzień i odbiera na miejscu od magazyniera dowody w dwóch egzemplarzach. Odebranie dowodów następuje po zakończeniu wydawania materiałów oddziałom fabrycznym.

Przed odbiorem rachmistrz sprawdza wciągnięcie dowodów do kartoteki, poprawne wyprowadzenie pozostałości, jak również prawidłowość wypełnienia dowodu, a zwłaszcza pozycji „pozostałość" i „cena".

Odbiór dowodów rachmistrz kwituje na zestawieniu wydanych dowodów, które do pozycji „cena" wypełnia magazynier. Na tym samym zestawieniu powinien podpisać się również magazynier wydający dowody. Zestawienia sporządzane są oddzielnie dla dowodów rozchodowych, a oddzielnie dla przychodowych.

ZESTAWIENIE Nr........

wydanych księgowości materiałowej dowodów rozchodowych z magazynu Nr 3 za okres od 1—5.X.1950 r.

Materiały pomocnicze

Poz. indeksu materiałów	Nr zapisów w kartotece	Ilość dowodów	Jednostka miary	Ilość	Cena	Wartość
7242	1 — 30	30				
7640	1 — 20	20				
7652	1 — 17	17				
7893	1 — 148	148				
	itd.					
Łącznie dowodów		215		Razem		
		Suma z rap. Nr				
				Ogółem		

Data .... Magazynier .... Rachmistrz ....

W księgowości następuje obliczenie łącznej sumy każdego zestawienia. Ponadto wyceniane są dowody, których pierwsze egzemplarze segreguje się wg poszczególnych grup materiałów. Łączne sumy przychodu i rozchodu wg grup materiałów, wynikające z dowodów a zgodne z sumami zestawienia, odnotowuje się na odwrotnej stronie zestawienia celem wciągnięcia ich do zbiorczego wykazu. Ewentualne różnice są natychmiast wyjaśniane.

Rozliczenie to wygląda jak następuje:

WYKAZ DOWODÓW W UKŁADZIE POSZCZEGÓLNYCH GRUP MATERIAŁÓW (1 egz.)

Nr grupy	Nazwa grupy	Ilość dowodów	Suma zł	Suma gr	Uwagi
1	Materiały elektrotechniczne	150	10.211	50	
2	Stopy	65	6.742	—	
	itp.				
	Razem	215	16.953	50	

Wycenił .... dnia ...... Sprawdził .... dnia ......

Drugie egzemplarze dowodów segreguje się (rozchodowe wg miejsca przeznaczenia, a przychodowe wg źródeł dostawy), a na odwrotnej stronie zestawienia czyni się odpowiednią adnotację. Następnie dowody rozchodowe wraz z rozliczeniem oddawane są (za potwierdzeniem odbioru) księgowości kosztów, przychodowe zaś — do działu rozliczenia zakupu. Rozliczenie w układzie wg przeznaczenia sporządzane jest również na odwrotnej stronie zestawienia dowodów rozchodowych i ma następującą postać:

DOWODY WEDŁUG PRZEZNACZENIA (2 egzemplarz)

Nr konta bilans	Oddział wzgl. wydz.	Ilość dowodów	Wg nomenklatury kosztów: Mat. ruchu zł	gr	Remonty bieżące zł	gr	itp. zł	gr	Razem zł	gr	Podpis
51	Nr 1	43	3.700	—	204	—			5.209	—	
47	Nr 7	172	4.640	—	704	—			11.744	50	
	Razem	215	8.340	—	908	—			16.953	50	

Rachmistrz .... dnia .... Sprawdził .... dnia ....

Z końcem miesiąca pierwsze egzemplarze dowodów przychodowych i rozchodowych są łączone, układane w kolejność pozycji indeksu materiałowego i przechowywane w księgowości materiałowej.

Po opracowaniu każdego zestawienia łączne sumy poszczególnych grup materiałowych wynikające z wykazu dowodów księgowane są w zbiorczym wykazie (oddzielnie przychód i oddzielnie rozchód).

ZBIORCZY WYKAZ ROZCHODU ZA M-C PAŹDZIERNIK DO KONTA „MATERIAŁY POMOCNICZE"

Nr grupa	Nazwa grupy	Nr zestawienia 1	2	itd.	Razem
1	Materiały elektrotechniczne	10.211,50	5.600,—		11.811,50
2	Stopy	6.742,—	1.200,—		7.942,—
	itd.				
	Łącznie	16.953,50	6.800,—		23.753,50

Rachmistrz .... dnia .... Sprawdził .... dnia ....

Opracowaniu ostatniego w danym miesiącu zestawienia oraz zapisaniu jego kwoty w zbiorczym wykazie towarzyszy wyprowadzenie w tym ostatnim łącznych kwot poszczególnych grup materiałów i przeniesienie ty^h kwot do obrotówki

OBROTÓWKA
do konta „Materiały pomocnicze"

Nr grupy	Nazwa grupy	Saldo na 1.X	Obroty przychód	Obroty rozchód	Saldo księgowości na 1.XI	Saldo magazynu na 1.XI	Dodatkowo księgowano D-t	Dodatkowo księgowano C-t	Saldo bilansu na 1.XI
1	Materiały elektrotechniczne	15302,75	15759,50	11811,50	15250,75	15250,75	—	—	15250,75
2	Stopy	24800,11	8960,—	7942,—	25818,11	25818,11	—	—	25818,11
	itd.								
	Łączna suma konta	40102,86	24719,50	23753,50	41068,86	41068,86	—	—	41068,86

St. księgowy .... dnia .... Rachmistrz .... dnia ....

Każdego pierwszego starszy księgowy księgowości materiałowej dostarcza magazynierom książki remanentów, którzy wpisują do nich remanenty poszczególnych towarów, potwierdzając to swym podpisem.

KSIĄŻKA REMANENTÓW

Poz. indeksu mater.	Nazwa materiałów	Jednostka miary	Cena	Stan na 1.X Ilość	Stan na 1.X Suma	Stan na 1.XI. Ilość	Stan na 1.XI. Suma	itd.
	Grupa Nr 1 Materiały elektrotechniczne							
1	Żarówki 25 W x x 220V	szt.						
2	Żarówki 50 W x x 220V	„						
3	Kabel	m						
	itd.							
	Łącznie grupa							
	Łącznie konto bilansowe							

Książki remanentów prowadzi się oddzielnie dla każdego magazyniera.

Ilościowe stany wpisane do tej książki wyceniane są w księgowości według cen planowych, a wyprowadzona wartość wpisywana następnie, w układzie poszczególnych grup materiałowych, do obrotówki (rubryka „Saldo magazynu"). Suma wyliczona na podstawie książki remanentów powinna równać się saldu konta bilansowego. W przypadku rozbieżności należy na podstawie dowodów przychodowych i rozchodowych, ułożonych wg pozycji indeksu materiałowego, sprawdzić łączne kwoty tych dowodów z książką remanentów.

Stosowany sposób sprawdzenia różnic nie jest skomplikowany i zabiera mało czasu.

Jak wykazała praktyka kilku lat, system saldowania w dużym stopniu upraszcza i ułatwia rozliczanie obrotu materiałowego. Duże znaczenie ma okoliczność, że przy tym systemie pracownicy księgowości uzyskują czas na systematyczną, rzeczywistą kontrolę prawidłowego wypełniania dowodów przychodowych i rozchodowych oraz stanu ewidencji w magazynach, a także mogą kontrolować gospodarkę magazynową. Przy sposobności należy zaznaczyć, że prócz systematycznej kontroli praktykowana jest także kontrola dorywcza.

Opisany system rozliczania materiałów pozwala na polepszenie jakości dokumentacji, ułatwia opracowanie danych inwentaryzacyjnych podnosi znaczenie księgowości jako środka kontroli, czyni ją bardziej operatywną i terminową oraz zezwala na skrócenie terminu sporządzania sprawozdań o 15 — 20 dni.

KRYTYKI I RECENZJE

S. W. Serebriakow — Organizacja i technika handlu radzieckiego*)

Dobra organizacja rachunkowości w przedsiębiorstwie w dużym stopniu zależy od dobrej organizacji całego przedsiębiorstwa. W skali ogólnopaństwowej analogiczny związek zachodzi między organizacją rachunkowości i organizacją działalności operacyjnej każdej gałęzi gospodarki narodowej.

Do gałęzi gospodarki narodowej, w których sprawne wykonywanie wyznaczonych planem funkcji gospodarczych w najwyższym stopniu uzależnione jest od prawidłowego rozwiązania problemów organizacyjnych, należy handel. Błędy organizacyjne mszczą się tu nie tylko na działalności operacyjnej ale również na rachunkowości.

Należy śmiało stwierdzić, że nie okrzyczany brak księgowych jest główną przyczyną niezadowalają-

*) Polskie Wydawnictwa Gospodarcze, Warszawa 1951.

cego stanu rachunkowości w naszych przedsiębiorstwach handlowych; jest nią przede wszystkim wadliwa organizacja pracy aparatu handlowego, uniemożliwiająca z kolei prawidłowe zorganizowanie pracy w działach finansowo-rachunkowych. Nie miejsce tu na dochodzenie przyczyn takiego stanu rzeczy, można natomiast doradzić z całego serca wszystkim organizatorom handlu i rachunkowości w przedsiębiorstwach handlowych, aby natchnienia do swych zarządzeń, instrukcji i komentarzy szukali w długoletniej praktyce i doświadczeniu handlu radzieckiego.

Dlatego też Polskie Wydawnictwa Gospodarcze dobrze zasłużyły się sprawie handlu uspołecznionego, podejmując się wydania w przekładzie polskim pracy radzieckiego ekonomisty S. W. Serebriakowa poświęconej organizacji i technice handlu radzieckiego.

Jest to praca pod każdym względem doskonała. Autor jest nie tylko wybitnym znawcą przedmiotu, ale posiada ponadto dar niezwykle jasnego wyrażania swych myśli, umie zainteresować czytelnika każdym omawianym zagadnieniem, pisze w sposób pouczający, obrazowy, nie cofa się przed rozstrzyganiem spornych problemów, unika łatwizny i frazeologii.

Książka Serebriakowa powinna trafić do rąk wszystkich pracowników zatrudnionych w pionie handlowym naszej gospodarki narodowej, od sprzedawców sklepowych i kontystów magazynowych aż do odpowiedzialnych kierowników resortowych włącznie.

Dla pracowników działów finansowowo-rachunkowych książka powinna stanowić lekturę niemniej pociągającą od ściśle fachowej literatury. Pozwoli im ona zrozumieć istotę wielu operacji, formalnie leżących wprawdzie w kompetencji wydziałów handlowych, merytorycznie jednak w równym stopniu obchodzących dział finansowo-rachunkowy.

Dla pracowników, stojących na kierowniczych stanowiskach w centralnym aparacie administracji handlu, książka Serebriakowa stanowić będzie niezwykle cenną pomoc przy rozwiązywaniu bieżących zadań w dziedzinie doskonalenia struktury organizacyjnej handlu i podziału funkcji między poszczególne jego ogniwa.

Szczególnie cennym wkładem do nauki o handlu są wypowiedzi Serebriakowa na temat podstawowych pojęć z zakresu organizacji handlu w przekroju ogólnonarodowym. Precyzując znaczenie pewnych określeń, rozgraniczając je między sobą, Serebriakow wyjaśnia tym samym przyczyny licznych nieporozumień, powstających na skutek używania jednych i tych samych słów w różnorakim znaczeniu. Na przykład słowo „handel" używane jest w języku potocznym co najmniej w dwuch zupełnie odmiennych znaczeniach. Raz handlem nazywamy samą funkcję handlowania tj. operacje kupna—sprzedaży, innym razem przez handel rozumiemy ogół jednostek organizacyjnych, których głównym zadaniem jest dokonywanie operacji zakupu i sprzedaży towarów. Nic dziwnego, że w tych warunkach rodzą się zupełnie bezsensowne określenia w rodzaju: „przemysł w handlu", „handel przemysłowy" itp. Serebriakow wyraźnie odgranicza pojęcie handlu jako funkcji kupna — sprzedaży od pojęcia organizacji handlowej i przedsiębiorstwa handlowego.

Handlem pojętym jako funkcja jest każda działalność gospodarcza, polegająca na zakupie i sprzedaży towarów. Z powyższej definicji wynika, że handlem jest nie tylko handel hurtowy i detaliczny, ale również skup, eksport i import. W praktyce radzieckiej jednak, skup przeważnie, a eksport i import zawsze, wydziela się do odrębnej systematyki i, pod ogólną nazwą handlu występuje tylko handel hurtowy i detaliczny. Całkowicie poza pojęciem handlu leży natomiast zbyt towarów przez przedsiębiorstwa przemysłowe, gdyż stanowi on tylko jednostronny proces sprzedaży towarów, nie zakupionych lecz wyprodukowanych we własnym zakresie.

Natomiast przedsiębiorstwem handlowym jest każda placówka gospodarcza, której zadaniem jest zakup i sprzedaż towarów. Nie jest zatem przedsiębiorstwem handlowym zakład produkcyjny, choćby sam bezpośrednio zajmował się sprzedażą; ze względu praktycznej systematyki nie jest nim również placówka skupu, biuro eksportowe czy importowe.

Ażeby móc rozwinąć poglądy autora w tej sprawie, trzeba uprzednio wyjaśnić, że pojęcie przedsiębiorstwa handlowego oznacza co innego w Związku Radzieckim niż w Polsce. W Związku Radzieckim przez przedsiębiorstwo handlowe rozumie się każdą jednostkę operacyjną uprawnioną do samodzielnej sprzedaży, a więc nawet zwykły kiosk uliczny. Natomiast to co u nas nazywa się przedsiębiorstwem handlowym, a więc jednostkę gospodarczą posiadającą własne środki obrotowe i osobowość prawną, w Związku Radzieckim nazywa się organizacją handlową.

O ile dane przedsiębiorstwo handlowe (w znaczeniu radzieckim) nie może zasadniczo pełnić innych funkcji niż handlowe (w przeciwnym bowiem razie uległoby odpowiedniemu rozbiciu na różne przedsiębiorstwa), o tyle w skład organizacji handlowej mogą wchodzić przedsiębiorstwa wszelkiego typu, zarówno handlowe jak produkcyjne, transportowe, skupu, składowania sezonowego, żywienia zbiorowego, budowlane, gospodarstwa rolne itd. O tym, że daną organizację gospodarczą uważa się za handlową, decyduje fakt, że głównym jej zadaniem (zadaniem statutowym) jest prowadzenie działalności handlowej, podczas gdy wszelkie inne typy działalności noszą w stosunku do działalności handlowe charakter drugorzędny, pomocniczy, uboczny. Serebriakow przypomina, że handel socjalistyczny jest nie tylko procesem kupna — sprzedaży towarów, ale jednocześnie przedłużeniem procesów produkcyjnych w sferze obiegu, i dlatego takie czynności produkcyjne jak transport, przerób przemysłowy (przetwórstwo), żywienie zbiorowe, mogą odgrywać w organizacjach handlowych bardzo poważną rolę.

Jednym z najciekawszych rozróżnień wprowadzonym przez Serebriakowa do nauki o handlu jest odgraniczenie pojęcia handlu od pojęcia obrotu towarowego i pojęcia przemieszczania towarów. Handel jest zawsze obrotem towarowym, ale nie każdy obrót towarowy jest handlem. Obrót towarowy jest zawsze przemieszczeniem towarów, ale nie każde przemieszczenie towa-

rów jest obrotem towarowym. Innymi słowy te trzy pojęcia stanowią jakby trzy współśrodkowe okręgi, z których największy odpowiada przemieszczaniu towarów, mniejszy — obrotowi towarowemu, najmniejszy — handlowi.

Przemieszczanie towarów to po prostu ruch towarów na drodze od producenta do konsumenta. Jeżeli przemieszczanie towarów połączone jest z rozrachunkiem pieniężnym pomiędzy dostawcą i odbiorcą, mamy do czynienia z obrotem towarowym, w przeciwnym razie — ze zwykłym transportem. Z powyższej definicji wynika, że uczestnikami obrotu towarowego będą wszystkie przedsiębiorstwa przekazujące odpłatnie towary odbiorcom, a więc również przedsiębiorstwa przemysłowe. Na to jednak, żeby obrót towarowy stał się handlem, musi być spełniony dodatkowy warunek: sprzedane towary muszą pochodzić z zakupu a nie z produkcji własnej. Z tego powodu nie jest handlem — choć jest obrotem towarowym — zbyt produkcji przez przedsiębiorstwa i organizacje przemysłowe. Powyższe stwierdzenia dyskwalifikują próby tożsamiania pojęcia kosztów obrotu towarowego z pojęciem kosztów handlu. W świetle wywodów Serebriakowa kosztami obrotu towarowego są nie tylko koszty handlu, ale w równym stopniu koszty zbytu przemysłowego, koszty skupu, koszty importu i eksportu.

Obrót towarowy dzieli się na obrót hurtowy i obrót detaliczny. Obrót hurtowy to według Serebriakowa taki obrót towarowy, w którym w roli kontrahentów występują dwa przedsiębiorstwa lub organizacje gospodarcze, obrót detaliczny natomiast ma miejsce wtedy gdy jednym z kontrahentów jest przedsiębiorstwo, drugim zaś — prywatny konsument. Pojęciem hurtowego obrotu towarowego jest objęty zatem nie tylko handel hurtowy, skup, eksport i import ale również zbyt hurtowy czyli obrót towarowy między przedsiębiorstwami i organizacjami przemysłowymi a organizacjami handlowymi oraz zaopatrzenie, czyli obrót towarowy między przedsiębiorstwami przemysłowymi i częściowo skupu. Pojęciem detalicznego obrotu towarowego objęty jest handel detaliczny i zbyt detaliczny przez przedsiębiorstwa i organizacje przemysłowe.

O czym właściwie napisał Serebriakow swoją książkę — takie pytanie może nasunąć się w tym miejscu czytelnikowi. Jeżeli z obrotu towarowego wyłączymy zagadnienia eksportu i importu oraz zaopatrzenia, pozostanie nam to, co jest właściwym, zasadniczym tematem tej pracy. Nie jest nim tylko handel w ścisłym tego słowa znaczeniu, ale również skup i zbyt, w zakresie towarów przeznaczonych do indywidualnego spożycia.

W tak pojętym obrocie towarowym handel dominuje w obrocie detalicznym, zaś skup i zbyt w obrocie hurtowym. W Związku Radzieckim przemysłowe centrale zbytu koncentrują w swych rękach znakomitą większość produkcji rynkowej przemysłu kluczowego. Działalność swą prowadzą przy pomocy silnie rozbudowanej sieci hurtowej, składającej się z hurtowni położonych w okręgach przemysłowych (odpowiadających naszym składnicom) oraz hurtowni rozproszonych po okręgach konsumcyjnych. Asortyment towarów realizowanych przez hurtownie przemysłowe jest na ogół bardziej bogaty niż w naszych centralach handlowych, gdyż radzieckie centrale zbytu obejmują zwykle produkcję całego ministerstwa przemysłowego a nie tylko pojedynczych centralnych zarządów przemysłu.

Z pomocą hurtowej sieci przemysłowej przychodzi sieć hurtowa organizacji handlowych. W pionie handlu państwowego ogranicza się ona do kilku organizacji handlu hurtowego (centrala art. gospodarstwa domowego, centrala sprzętu rozrywkowo-kulturalnego, centrala galanterii, centrala art. kolonialnych). Zadaniem tych central hurtowych jest zaopatrywanie państwowych detalicznych przedsiębiorstw i organizacji handlowych w artykuły pochodzące ze źródeł zdecentralizowanych (przemysłu miejscowego, spółdzielczości pracy) oraz w towary importowane. Obrót towarami przemysłu kluczowego jest w tych centralach zjawiskiem wyjątkowym. Hurt spółdzielczy jest znacznie silniej rozbudowany, gdyż bezpośredni obrót towarowy między spółdzielczym handlem detalicznym a przemysłem kluczowym nie jest praktykowany. W handlu państwowym natomiast, organizacje handlu detalicznego w znacznie większym stopniu niż w Polsce spełniają funkcje obrotu hurtowego. Ma to miejsce zarówno w pionie ogólnopaństwowym (centrala domów towarowych, centrala gastronomiczna, centrala jubilerska, wojskowa centrala handlowa, morska centrala handlowa, centrala handlowa uzdrowisk) jak w pionie republikańskim i terenowym (miejscowy handel detaliczny: miejski i okręgowy).

W detalicznym obrocie towarowym, prócz państwowych i spółdzielczych organizacji handlu detalicznego, uczestniczą sklepy detaliczne przemysłu miejscowego, sklepy detaliczne wydziałów zaopatrzenia robotniczego przy poszczególnych zakładach przemysłowych oraz reprezentacyjne sklepy przemysłu kluczowego.

Przedstawiony przez Serebriakowa w sposób niezwykle obrazowy i plastyczny model organizacyjny handlu radzieckiego stanie się dla czytelnika polskiego źródłem niejednego ciekawego spostrzeżenia. Wiele rzeczy stanie się jasne, na przykład dlaczego nasz rynek towarowy wciąż cierpi na okresowe braki towarów, które produkujemy lub jesteśmy w stanie produkować pod dostatkiem. Zjawisko to jest dowodem, że handel nasz nie wyszedł jeszcze całkowicie z prymitywnych form rozdzielnictwa towarowego, że w procesie obrotu towarowego często zajmuje postawę bierną, wyczekującą. Szczególnie zaniedbany jest u nas odcinek właściwego asortymentowania produkcji oraz zagadnienie mobilizacji lokalnych rezerw produkcyjnych, reprezentowanych przez przemysł miejscowy i spółdzielczość pracy.

W pracy Serebriakowa omówione zostały wyczerpująco nie tylko problemy organizacyjne obrotu towarowego w skali ogólnonarodowej ale również wszystkie zagadnienia związane z obrotem towarowym, występujące wewnątrz każdego przedsiębiorstwa. Ta druga część pracy będzie specjalnie pożyteczna dla operatywnych pracowników handlu uspołecznionego.

Omówione zostały tu takie tematy jak: technika zakupu i sprzedaży w sklepach detalicznych i w hurtowniach, gospodarka magazynowa, operacje tranzytowe, transport, opakowania itp. Większość tych zagadnień interesuje również pracowników finansowo-rachunkowych zatrudnionych w przedsiębiorstwach handlowych.

Byłoby wielką szkodą dla dobra sprawy handlu uspołecznionego w Polsce, w szczególności zaś dla organizacji rachunkowości w przedsiębiorstwach handlowych, gdyby język, na który została przełożona praca Serebriakowa, miał zniechęcić polskiego czytelnika do tej lektury. Język ten niestety daleki jest od jasności, charakterystycznej dla języka Serebriakowa. Recenzent przyznaje, że nieraz tylko dzięki posiadanemu oryginałowi rosyjskiemu, był w stanie odtworzyć z tekstu polskiego pierwotną myśl autora. Główną przyczyną niejasności przekładu jest to, że przekroczone zostały granice tzw. wolnego przekładu: często chyba tylko dlatego, że tłumacz nie rozumiał autora. Oto przykład: zdanie, które powinno było brzmieć: „Handel detaliczny występuje bądź pod postacią detalicznego zbytu wyrobów gotowych przez aparat przemysłowy, bądź też, i to przeważnie, jako handel ujęty organizacyjnie w samodzielnych pionach gospodarczych" zostało przetłumaczone: „Handel detaliczny, który realizuje detaliczny zbyt produkcji przemysłowej, zorganizowany jest w odrębnym systemie gospodarczym" (str. 33).

Zrozumienie tekstu polskiego utrudnia również fakt, że bardzo często w tłumaczeniu opuszczono całe zdania oryginału rosyjskiego (np. na str .65 opuszczono 70 słów). Ogromne zamieszanie w umyśle czytelnika sprawia nieujednolicona terminologia. Dlaczego np. „optowaja baza" raz jest „bazą hurtową", raz „składnicą hurtową" a raz po prostu „hurtownią"?

Co najmniej dziwne są liczne przypadki błędnego tłumaczenia prostych, powszechnie znanych i potocznie używanych słów rosyjskich jak: „czasticzno" (często, zamiast częściowo), „w czastnosti" (częściowo, zamiast w szczególności), „odgruzka" (wyładunek, zamiast wysyłka), „położenje" (sytuacja, zamiast zarządzenie, instrukcja), „buchgałtierskij ucziot" (rozliczenia, zamiast księgowość).

Nie jest również dobrze, gdy centralną pulę towarową tłumaczy się jako „scentralizowane fundusze handlowe", magazyny organizacji skupu — jako „składy instytucji zasobowych", liczne osiedla — jako „miejscowości o większym zaludnieniu", „gorpo" czyli spółdzielnię miejską — jako „spółdzielnię górniczą".

Pomimo wszystko książka Serebriakowa będzie na pewno cieszyła się ogromnym powodzeniem. Ogromna jej wartość wewnętrzna zwycięży wszystkie niedociągnięcia formalne polskiego przekładu.

(M. G.).

L. J. Rozenberg — Technika rachunku kosztów własnych produkcji przemysłowej*)

Ukazała się w tłumaczeniu polskim praca L. J. Rozenberga na temat rachunkowości kosztów w przemyśle radzieckim.

Praca ta ma charakter praktyczny i zawiera, prócz ogólnej charakterystyki podstawowych pojęć z tego zakresu, wiele wskazówek technicznych, dotyczących form i obiegu dokumentacji kosztów, metod ich rozliczania, kalkulacji, sprawozdawczości i analizy.

W szeregu wypadków autor wybiega poza zagadnienie samych kosztów, dając konkretne wskazania organizacyjne w zakresie gospodarki i ewidencji materiałów, narzędzi, półfabrykatów, a także ewidencji płac.

Należy oczekiwać, że napisana w sposób zwarty i jasny a zarazem poprawnie i ze znajomością rzeczy przetłumaczona praca Rozenberga przyniesie wiele pożytku, zaznajamiając polskiego czytelnika z rozwiązaniami radzieckimi, wskazując mu metody stosowane w przemyśle socjalistycznym, dzięki którym osiąga się prawidłową i terminową ewidencję kosztów produkcji jako podstawowy warunek stałego obniżania kosztów własnych.

Książka jest tym dla nas cenniejsza, że można ją traktować jako wartościowy materiał szkoleniowy wobec oczekiwanej ewolucji naszego systemu rachunku kosztów.

Książka L. J. Rozenberga składa się z następujących rozdziałów (w nawiasach podano krótki wykaz poruszonych zagadnień):

1. Ogólne zagadnienie organizacji rachunku kosztów własnych produkcji (znaczenie ewidencji kosztów, źródła obniżki kosztów własnych, warunki prawidłowości rachunku kosztów),

2. Podstawowe zasady organizacji rachunku kosztów własnych (klasyfikacja systemów produkcji i metod rachunku kosztów, kryteria klasyfikacji kosztów, typowa nomenklatura kosztów).

3. Ewidencja nakładów na produkcję (klasyfikacją, nomenklatura materiałów, zasady ich wyceny i ewidencji, wydawanie materiałów do produkcji i kontrola zużycia, ewidencja półfabrykatów, narzędzi, płac, podziału i kontroli kosztów pośrednich, remont bieżący, amortyzacja środków trwałych, koszty ochrony pracy).

4. Ewidencja braków w produkcji (określenie i podział braków, nomenklatura i analiza przyczyn, ewidencja operatywno-techniczna i księgowa, robocizna i potrącenia, środki zapobiegawcze).

5. Metody ewidencji produkcji i sporządzania kalkulacji produkcji (rodzaje kalkulacji, przykład liczbowy rachunku kosztów własnych i sprawozdania sumarycznego, kalkulacja produkcji różnogatunkowej, normatywny rachunek kosztów produkcji).

6. Rachunek i rozliczanie kosztów produkcji pomocniczej (przykłady liczbowe na rozliczanie kosztów produkcji pomocniczej: a) wg cen planowych, b) wg rzeczywistych kosztów własnych, c) wg kosztu własnego za miesiąc ubiegły).

7. Zastosowanie praktyczne rachunku kosztów własnych i kalkulacji produkcji (ilustrowany wzorami kart i sprawozdań kalkulacyjnych oraz przykładami liczbowymi opis rachunku kosztów dla poszczególnych

---

*) Polskie Wydawnictwa Gospodarcze, Warszawa, 1950, str. 153.

wydziałów przedsiębiorstwa branży metalowej z uwidocznieniem kilku odmian kalkulacji).

8. Podstawowe zasady analizy kosztu własnego produkcji (ogólne zasady analizy kosztów własnych, analiza zmiany kosztu własnego poszczególnych wyrobów, wpływ zmiany asortymentu, analiza kosztu materiałów, robocizny i kosztów pośrednich na jednostkę produkcji).

* * *

Czytelnika polskiego zainteresują szczególnie niektóre rozwiązania radzieckiej rachunkowości kosztów, odbiegające od stosowanych dotychczas w przemyśle polskim.

Oto kilka uwag i wyjaśnień na temat kalkulacji, wyjętych z omawianej książki.

W rozdziale pt. „Metody ewidencji produkcji i sporządzania kalkulacji produkcji" zawarte są wyjaśnienia podstawowych terminów stosowanych w kalkulacji, a mianowicie określenie trzech rodzajów „kosztów własnych": wydziałowego, fabrycznego i handlowego.

„Koszt własny wydziałowy" wg terminologii radzieckiej, odpowiada — jak słusznie to wyjaśnia w przypisku tłumacz — znanemu u nas pojęciu „techniczny koszt własny, czy może raczej techniczny koszt wytwarzania". Obejmuje on koszty produkcji, poniesione w granicach określonego wydziału tzn. koszty bezpośrednie, koszty wydziałowe oraz ewent. straty na brakach.

Koszt własny wydziałowy, po dodaniu doń kosztów ogólnofabrycznych przekształca się w **„koszt własny fabryczny"** („koszt wytworzenia").

Wreszcie **„koszt własny handlowy"** stanowi sumę kosztu własnego fabrycznego i przypadających kosztów zbytu, kosztów prac naukowo-badawczych itp.

Warto jeszcze wspomnieć o typowej nomenklaturze stosowanej przy ewidencji kosztów produkcji i kalkulacji. Nomenklatura ta wyjaśnia zakres pojęcia kosztów bezpośrednich w praktyce radzieckiej. Jako koszty bezpośrednie mogą wystąpić w osobnych pozycjach:

1. Surowce i materiały podstawowe.
2. Materiały pomocnicze.
3. Paliwo technologiczne.
4. Energia elektryczna i para dla potrzeb technologicznych.
5. Płace.
6. Narzuty na płace (ubezpieczenia społeczne).

Z nomenklatury tej wynika również, że odrębnie wykazuje się także koszty uruchomienia i opanowania nowej produkcji, podobnie jak straty na brakach.

Ewidencji braków w produkcji poświęcono specjalnie jeden z rozdziałów książki. Do zagadnienia tego rachunkowość radziecka przywiązuje dużą wagę i to zarówno w ewidencji operatywno-technicznej, jak i w samej księgowości, przy czym przedmiotem ewidencji są wszelkie braki ujawnione w produkcji, a nie, jak to ma miejsce u nas tzw. braki nadzwyczajne.

Autor zalicza do braków „produkcję, którą w czasie wytwarzania lub po jego zakończeniu uznano za niezgodną z rysunkami technicznymi, warunkami technicznymi, wzorami itp."

Z punktu widzenia stopnia wadliwości dzieli braki na nadające się do naprawy oraz na ostateczne, których naprawa jest bądź niemożliwa, bądź nieopłacalna, ponadto rozróżnia się braki wewnętrzne i zewnętrzne, tj. takie, które ujawniono już po przekazaniu wyrobów odbiorcy.

Cechą szczególną ujęcia braków w rachunkowości radzieckiej jest to, że ostateczna strata obciąża koszt własny pozostałej (dobrej) produkcji. Stratę taką ustala się w wyniku odjęcia od kosztu braku ostatecznego (wzgl. od kosztów usuwania usterek przy braku naprawialnym) wartości odpadków oraz sum roszczeń względem winnych pracowników lub osób trzecich.

W celu prowadzenia skutecznej walki ze zjawiskiem braków w produkcji, w przedsiębiorstwach radzieckich dokonuje się szczegółowej analizy przyczyn ich powstawania; jednocześnie kontrola techniczna wspólnie z kierownikiem zainteresowanego wydziału, obowiązana jest wskazać każdorazowo niezbędne środki zapobiegawcze na przyszłość.

Dodajmy od siebie na zakończenie, że zasada uwzględniania strat na brakach w osobnej pozycji kalkulacji ma — prócz lepszego uwidaczniania tego zjawiska — także i tę zaletę, że dzięki niej nie ulegają zniekształceniu sumy poszczególnych innych składników kalkulacyjnych w kalkulacji wynikowej.

Czytelnika polskiego zainteresują również, gdy mowa o kalkulacji, zasady wyceny produkcji w toku, którą określa się jako „przedmioty pracy, które przeszły w wydziałach niektóre operacje obróbki, lecz nie zakończyły całego wydziałowego cyklu produkcyjnego".

Zasady te streszczają się w tym, że przy kalkulacji zleceniowej produkcję w toku wycenia się w wysokości rzeczywistych kosztów bezpośrednich z dodaniem narzutów kosztów pośrednich wg norm ustalonych w planach. Przy innych metodach kalkulacji zachodzi ta różnica, że koszty bezpośrednie przyjmuje się w wysokości normatywnej zamiast w wysokości rzeczywistej.

Spotykane są jednak odchylenia od powyższego, polegające na tym, że produkcję w toku wycenia się jedynie w wysokości samych tylko kosztów bezpośrednich. W ten sposób wszelkie inne koszty włączane są w całości do kosztu własnego produkcji towarowej danego okresu sprawozdawczego. **(J. M.).**

W. Kwiatkowski — Walka o przyśpieszenie obiegu środków obrotowych a Plan 6-letni*)

Zadanie określenia roli środków obrotowych w walce o wykonanie Planu 6-letniego rozwiązał W. Kwiatkowski zupełnie udatnie w książce, wydanej pod wzmiankowanym wyżej tytułem. Obok tłumaczeń z literatury radzieckiej i artykułów w czasopismach fachowych praca stanowi wartościową pozycję w dziedzinie badań rotacji środków obrotowych.

W sposób jasny i przystępny określa autor istotę środków obrotowych przedsiębiorstwa i ich krążenie, normatywy tych środków i poprzez charakterystykę wskaźników ich wykorzystania dochodzi do wytypo-

*) Polskie Wydawnictwa Gospodarcze, Warszawa, 1950, s. 84.

wania dróg przyśpieszenia obiegu środków obrotowych jako mobilizacji rezerw wewnętrznych przedsiębiorstwa. Interesujące są zwłaszcza ustępy, dotyczące przyśpieszenia rotacji w przedsiębiorstwach handlowych.

Jeśli szybkością obiegu środków obrotowych nazywamy — formułuje autor — stosunek obrotu tymi środkami do ich średniego stanu w pewnym okresie (rok, kwartał), to oczywiście podstawowymi wskaźnikami szybkości tego obiegu są:

1. ilość środków obrotowych na 1 złotówkę obrotu,
2. ilość obrotów w ciągu roku,
3. czas trwania jednego obrotu w dniach.

W obrocie towarowym istnieją trzy źródła ukrytych rezerw, które mogą być zwolnione drogą przyśpieszenia obiegu środków obrotowych. Przede wszystkim wskazać tu należy na towary, które już z produkcji przeszły formalnie do aparatu handlowego („towary w drodze" względnie tzw. „remanenty międzyszczeblowe") ale na skutek braku faktur, niewłaściwego zafakturowania lub reklamacji co do ilości lub jakości nie mogą dojść do odbiorcy. Następnie konieczne jest związane z tym skrócenie cyklu fakturowania oraz skrócenie czasu składania faktur na inkaso bankowe. Wreszcie jeśli chodzi o towary już faktycznie wprowadzone do obrotu, niezbędne jest usunięcie wielokrotności przewozu, załadowywania i wyładowywania, odpowiednie wykorzystanie transportu i właściwe składowanie. Najbardziej zaś hamuje obrót brak w ogóle cen, jak to się jeszcze czasami zdarza.

Przechodząc do określenia zakresu aktualnych zadań, podkreśla W. Kwiatkowski, w oparciu o wypowiedzi naszych czołowych ekonomistów na V Plenum KC PZPR, że jeżeli bez obniżenia kosztów własnych nie będziemy mogli zrealizować połowy zamierzonych przez Plan 6-letni inwestycji, to bez walki o przyśpieszenie obiegu środków obrotowych nie obniżymy kosztów własnych. Środki wyzwolone z obrotu mogą być zaangażowane w środkach trwałych, wzmacniając potencjał produkcyjny innych przedsiębiorstw i służąc do budowy nowych.

Za broszurą radziecką G. A. Etczina opisuje autor drogi, jakimi załoga moskiewskiej fabryki maszyn elektrycznych „Dynamo" im. Kirowa osiągnęła wspaniałe rezultaty w akcji przyśpieszenia obiegu środków i wreszcie bliżej precyzuje metody zwiększenia szybkości tego obiegu. Metody te wiążą się z całym zespołem zabiegów natury technicznej i organizacyjnej, przy czym księgowemu i finansiście przypada i tu odpowiedzialna rola kontrolera a często inicjatora.

Szkoda tylko, że autor nie zajął się analizą wykonania zadań jakie w zakresie przyśpieszenia rotacji podjęły w dniu 11 listopada 1949 r. Hajduckie Zakłady Hutnicze, o czym w książce się wspomina. Niewątpliwie analiza taka mogłaby uplastycznić i pogłębić słuszność przedstawionych metod.

Przydać się mogłoby również bliższe określenie współpracy aparatu bankowego na tym odcinku, zwłaszcza w stosunku do środków kredytowanych.

Niezależnie od powyższych drobnych uwag książka zasługuje na pełne zainteresowanie szczególnie pracowników rachunkowo - finansowych i będzie im niewątpliwie pomocna przy wykonywaniu zadań, jakie ponownie sformułowało VI Plenum KC PZPR na odcinku obniżenia kosztów własnych. **(E. B.)**

PRZEGLĄD WYDAWNICTW

Ustawodawstwo — Przepisy — Rozporządzenia

Dziennik Ustaw R. P.

Rozporządzenie Ministra Sprawiedliwości z dn. 26 kwietnia 1951 r. w sprawie sposobu i czasu przechowywania książek i dokumentów rozwiązanych spółdzielni (nr 28, poz. 216).

Przechowaniu podlegają książki i dokumenty z roku, w którym likwidacja została zakończona i spółdzielnia z rejestru wykreślona oraz książki i dokumenty z ostatnich trzech lat poprzedzających ten rok.

Monitor Polski — Część A.

Uchwała nr 267 Rady Ministrów z dn. 14 kwietnia 1951 r. w sprawie organizacji służb inwestycyjnych w terenowych organach jednolitej władzy państwowej (nr A-34, poz. 426).

Wprowadzenie w życie organizacji służb inwestycyjnych wraz z ich obsadą osobową w terenowych organach jednolitej władzy państwowej powinno nastąpić najpóźniej do dn. 30 czerwca 1951 r.

Zarządzenie Ministra Finansów z dn. 30 marca 1951 r. w sprawie zasad finansowania i bankowej kontroli kapitalnych remontów przedsiębiorstw działających na zasadach rozrachunku gospodarczego (nr A-35, poz. 444).

Obowiązek banków finansujących kapitalne remonty kierowania się przepisami: 1. instrukcji PKPG nr 30, 2. załączników nr 4 i 5 do instrukcji PKPG nr 65, 3. uchwały KERM z dn. 12 maja 1950 r. w sprawie zasad finansowania kapitalnych remontów przedsiębiorstw na rozrachunku gospodarczym (Biul. PKPG nr 10, poz. 129). Źródła pokrycia należności za kapitalne remonty. Zasady akumulacji środków. Tryb przenoszenia środków z własnego funduszu amortyzacyjnego na rzecz innego przedsiębiorstwa. Zasady udzielania kredytu antycypacyjnego. Podstawa do finansowania kapitalnych remontów. Obowiązek banków prowadzenia (zgodnie z jednolitym planem kont, ustalonym dla banków) odrębnych kont: 1. środków na kapitalne remonty, 2. wypłat na kapitalne remonty, 3. kredytów antycypacyjnych na kapitalne remonty. Pokrywanie faktur. Kontrolne usprawnienia banków. Przedsiębiorstwa obowiązane są prowadzić wg wzorów ustalonych dla analitycznej księgowości inwestycyjnej dziennik i karty zaangażowania dla każdego remontu oddzielnie i zapisywać na te karty wartość wynikającą z umowy zawartej z wykonawcą lub równowartości wystawionych zleceń wewnętrznych.

Uchwała nr 291 Rady Ministrów z dn. 14 kwietnia 1951 r. w sprawie wynagradzania twórców pracowniczych wynalazków, udoskonaleń technicznych i usprawnień, (nr A-36, poz. 446).

Dotyczy pracowniczych wynalazków, udoskonaleń technicznych i usprawnień w rozumieniu dekretu z dn. 12 października 1950 r. o wynalazczości pracowniczej (Dz. U. R. P. nr 47, poz 428), uchwała jednak nie dotyczy m. in. usprawnień rachunkowości. Zasady obliczania wynagro-

dzenia. Obliczanie oszczędności uzyskanych w wyniku wynalazków, udoskonaleń i usprawnień. Zatwierdzanie i wypłata wynagrodzenia, zwolnienia podatkowe. Premiowanie za współudział w realizacji projektów.

Zarządzenie Ministra Finansów z dn. 23 kwietnia 1951 r. w sprawie wzorów uchwał budżetowych rad narodowych (nr A-38, poz. 461).

Uchwała nr 308 Rady Ministrów z dn. 28 kwietnia 1951 r. w sprawie rozliczeń terenowych przedsiębiorstw państwowych z tytułu środków obrotowych z budżetami terenowymi (nr A-39, poz. 469).

Zarządzenie Przewodniczącego PKPG i Ministra Finansów z dn. 21 kwietnia 1951 r. w sprawie nowych stawek amortyzacyjnych od pojazdów samochodowych (nr A-40, poz. 506).

Jednostki gospodarki uspołecznionej są w r. 1951 obowiązane dokonywać odpisów amortyzacyjnych na kapitalne remonty i inwestycje w zakresie pojazdów samochodowych: 1. w zależności od ilości przejechanych kilometrów — wg tabeli załączonej do zarządzenia (na 100 km przebiegu stawka amortyzacyjna wynosi, w zależności od rodzaju pojazdu — 125—500 zł) — część odprow -ana na rachunek kapitalnych remontów, 2. w zależności od wartości pojazdu samochodowego — 10% rocznie od wartości inwentarzowej pojazdu — część przeznaczona na finansowanie inwestycji. Właściwi Ministrowie i Prezes CUDW w porozumieniu z Ministrem Transportu Drogowego i Lotniczego ustalą dla poszczególnych marek i typów pojazdów samochodowych wysokość górnego limitu kosztów remontów. Umorzenia wartości pojazdów samochodowych, księgowane na kontach bilansowych w grupie 07 — „Umorzenie wartości majątku trwałego", będą obliczane według dotychczasowych stawek.

Zarządzenie Ministra Finansów z dn. 3 maja 1951 r. w sprawie finansowania i rachunkowości akcji socjalnej (nr A-40, poz. 507).

Zmiana i uzupełnienie instrukcji Min. Finansów z dn. 24 lipca 1951 r. w sprawie budżetów akcji socjalnej na rok 1951. Preliminarze pozabudżetowych środków specjalnych w zakresie akcji socjalnej. Tryb finansowania akcji socjalnej. Rachunkowość akcji socjalnej: jednostki budżetowe oraz przedsiębiorstwa pozostające na rozrachunku gospodarczym, obowiązane są w zakresie wykonywania preliminarzy oraz rachunkowości i sprawozdawczości pozabudżetowych środków specjalnych (akcji socjalnej) stosować się do przepisów o wykonywaniu budżetu Państwa oraz o rachunkowości budżetowej. Każda forma akcji socjalnej (tytuł budżetowy) stanowi odrębny rodzaj pozabudżetowych środków specjalnych, w związku z tym należy w rachunkowości wyodrębnić poszczególne formy akcji socjalnej. Majątek akcji socjalnej powinien być ujęty w wydzielonej rachunkowości pozabudżetowych środków specjalnych w zakresie akcji socjalnej. Wydzielone urządzenia należy wprowadzić do księgowości akcji socjalnej na podstawie odpowiedniego protokołu. W zakresie księgowania obrotów, związanych z wykonaniem preliminarzy poszczególnych form akcji socjalnej — mają zastosowanie (z pewnymi uzupełnieniami) postanowienia § 118 przepisów o wykonywaniu budżetu Państwa oraz o rachunkowości budżetowej.

Okólnik Ministerstwa Finansów z dn. 9 maja 1951 r. w sprawie podatku od nieruchomości podmiotów gospodarki uspołecznionej (nr A-40, poz. 512).

Wszelkie przedsiębiorstwa państwowe obowiązane są do opłacania podatku od nieruchomości.

Zarządzenie Przewodniczącego PKPG z dn. 7 kwietnia 1951 r. w sprawie stosowania instrukcji o inwestycjach pozalimitowych (nr A-41, poz. 522).

Uchwała nr 343 Rady Ministrów z dn. 5 maja 1951 r. w sprawie praw i obowiązków głównych (starszych) księgowych banków i gminnych kas spółdzielczych (nr A-42, poz. 524).

Uchwała nr 344 Rady Ministrów z dn. 5 maja 1951 r. w sprawie struktury organizacyjnej PKPG (nr A-43, poz. 548).

Biuletyn PKPG

Zarządzenie Przewodniczącego PKPG i Ministra Finansów nr 134 z dn. 10 kwietnia 1951 r. w sprawie postępowania inwestorów, dostawców maszyn, urządzeń, sprzętu i wyposażeń inwestycyjnych oraz banków finansujących inwestycje w związku z obniżeniem cen materiałów zaopatrzeniowych i inwestycyjnych (nr 12, poz. 123).

Obowiązek odprowadzania na dochód Budżetu Państwa różnicy między kosztem zakupu wg cen 1951 i kosztem przewidzianym na podstawie cen r. 1950. Dotyczy to zakupu ze środków bezzwrotnych, gdyż różnice cen, dotyczące zakupów dóbr inwestycyjnych, pokrywanych ze środków zwrotnych i własnych — nie są odprowadzane i pozostają na właściwych limitach. Zarządzenie nie dotyczy dóbr importowanych (z wyjątkiem samochodów).

Zarządzenie Przewodniczącego PKPG nr 129 z dn. 19 kwietnia 1951 r. w sprawie centralnego zaopatrzenia urzędów, instytucji państwowych oraz przedsiębiorstw gospodarki uspołecznionej w fachową i naukową literaturę zagraniczną (nr 12, poz. 125).

Zarządzenie Przewodniczącego PKPG nr 149 z dn. 7 kwietnia 1951 r. w sprawie stosowania instrukcji o inwestycjach pozalimitowych (nr 13, poz. 128).

Są to przepisy wykonawcze do: 1. uchwały nr 45 Rady Ministrów z dn. 24 stycznia 1951 r. w sprawie inwestycji pozalimitowych (Monitor Polski nr A-9, poz. 140) oraz 2. części 4 uchwały Prezydium Rządu z dn. 8 listopada 1950 r. w sprawie zwiększenia produkcji artykułów masowego spożycia wytwarzanych przez uspołecznione zakłady drobnej wytwórczości (Monitor Polski nr A-123, poz. 1529).

Zarządzenie Przewodniczącego PKPG i Ministra Finansów nr 141 z dn. 25 kwietnia 1951 r. w sprawie trybu i terminu ostatecznego zatwierdzenia planów techniczno-przemysłowo-finansowych (finansowo-gospodarczych) na rok 1951 przedsiębiorstw i innych jednostek gospodarczych terenowych (nr 13, poz. 131).

Zarządzenie Przewodniczącego PKPG nr 144 z dn. 25 kwietnia 1951 r. zmieniające zarządzenie w sprawie ustalenia opakowań, podlegających zabezpieczeniu i zwrotowi oraz określenia wytycznych organizacji zwrotów opakowań (nr 13, poz. 132).

Zarządzenie Przewodniczącego PKPG nr 150 z dn. 16 kwietnia 1951 r. w sprawie sprawozdawczości w 1951 r. dotyczącej jednostkowych kosztów własnych niektórych wyrobów (nr 14, poz. 137).

Wprowadzenie na rok 1951 obowiązku sporządzania jednostkowych kalkulacji wynikowych na wyroby wymienione w załączonych do zarządzenia wykazach. Obowiązek dotyczy przedsiębiorstw i zakładów przemysłowych, które zgodnie z zarządzeniem Przewodniczącego PKPG nr 97 z dn. 24 marca 1951 r. obowiązane są do składania sprawozdań z wykonania planu techniczno-przemysłowo-finansowego wielkiego i średniego przemysłu państwowego na 1951 r. W załączeniu wykazy jw. oraz wzór kalkulacyjny.

Zarządzenie Przewodniczącego PKPG nr 160 z dn. 4 maja 1951 r. w sprawie planowania wewnętrznozakładowego (nr 14, poz. 140).

Ministerstwa gospodarcze zobowiązane do powołania 3—5 osobowych zespołów dla zorganizowania planowania wewnętrzno - zakładowego w wytypowanych zakładach szeregu gałęzi przemysłu. Zarządzenie wymienia 15 zadań, jakie stoją przed tymi zespołami.

Dziennik Urzędowy Min. Finansów

Instrukcja Ministra Finansów z dn. 18 kwietnia 1951 r. dla organów finansowych w sprawie rejestracji podatkowej w gospodarce uspołecznionej (nr 11, poz. 37).

Czynności rejestracyjne organów finansowych. W załączeniu wzory druków dla organów finansowych.

Okólnik z dn. 25 kwietnia 1951 r. w sprawie stosowania przepisów uchwały nr 246 Rady Ministrów z dn. 31 marca 1951 r. w sprawie rozliczeń z budżetami terenowymi z tytułu wpłat z zysku i pokrywania strat państwowych przedsiębiorstw podlegających władzom terenowym (nr 12, poz. 39).

Wydawnictwa książkowe

H. Edel Kryński — Planowanie w przedsiębiorstwie przemysłowym. — Polskie Wydawnictwa Gospodarcze, Warszawa 1950, str. 328.

Książka — przewidziana w pierwszym rzędzie na użytek planistów, pragnących uzupełnić swe wiadomości teoretyczną podbudową i słuchaczy wyższych uczelni ekonomicznych — opracowana została w oparciu o prace czołowych autorów radzieckich. Treść jej — ilustrowana licznymi przykładami liczbowymi i zestawieniami — poświęcona jest omówieniu najważniejszych zagadnień z zakresu planowania w przedsiębiorstwach przemysłu uspołecznionego.

Dla pracowników działów rachunkowych najbardziej interesujące są rozdziały końcowe, dotyczące zagadnień planowania finansowego i kosztów oraz kontroli wykonania planu.

W. M. Batyriew — Planowanie kredytowe i kasowe. — Polskie Wydawnictwa Gospodarcze, Warszawa, 1950, str. 394.

Treść:

1. Plan kredytowy i kasowy Banku Państwa.
2. Rozwój planowania kredytowego i kasowego.
3. Planowanie kredytów.
4. Planowanie zasobów Banku Państwa.
5. Sporządzenie planu kasowego Banku Państwa ZSRR.
6. Sporządzenie zbiorczych planów kredytowych i kasowych Banku Państwa.
7. Organizacja pracy w zakresie wykonywania planu kredytowego.
8. Organizacja pracy w zakresie wykonywania planu kasowego.

Praca niniejsza jest książkowym opracowaniem wykładów, wygłoszonych przez autorów (W. M. Batyriew, G. A. Szwarc i S. M. Wajsfeld) na wyższych uczelniach ekonomicznych Związku Radzieckiego. Treść jej zainteresuje przede wszystkim pracowników aparatu bankowego i słuchaczy wyższych uczelni ekonomicznych.

I. L. Kukulewicz i M. A. Rubin. — Planowanie i analiza wskaźników pracy. — Polskie Wydawnictwa Gospodarcze, Warszawa, 1950, str. 257.

Książka szczegółowo omawia w przystępnej i zwięzłej formie zasady i metody planowania oraz analizy wydajności pracy, stanu zatrudnienia i funduszu płac w przedsiębiorstwie przemysłowym.

Praca powyższa składa się z dwóch części.

Część pierwsza poświęcona jest planowaniu wydajności pracy, liczby pracowników i funduszu płac w przekroju poszczególnych grup pracowników: przemysłowo - produkcyjnej, nieprzemysłowej oraz zespołów roboczych, wydzielonych dla przeprowadzenia kapitalnych remontów i robót inwestycyjnych.

W części drugiej omówione są zasady i metody analizy wydajności pracy i wykorzystania funduszu płac.

Autorzy z naciskiem podkreślają, że plany, w pełni mobilizujące załogę do wykonania i przekroczenia określonych zadań, winny być układane w oparciu o osiągnięcia przodujących wydziałów fabrycznych, brygad i pracowników a nie o osiągnięte już średnie wskaźniki wydajności. Dopiero tak ułożony plan umożliwia podciągnięcie pozostających w tyle pracowników i zespołów roboczych do poziomu przodujących.

Książka ta, zawiera bardzo dużo materiału, interesującego pracowników działów rachunkowych.

G. W. Abutkowa — Badania koniunktury handlu radzieckiego. — Polskie Wydawnictwa Gospodarcze, Warszawa, 1950, str. 75.

Treść:

1. Pojęcie koniunktury i swoiste cechy koniunktury w gospodarce radzieckiej.
2. Podstawowe zasady badania koniunktury handlowej.
3. Skład analizy koniunktury handlu radzieckiego.
4. Podstawowe źródła analizy koniunktury i sporządzanie przeglądów koniunktury.
5. Organizowanie pracy w zakresie badania koniunktury handlu radzieckiego.

Jednolity Plan Kont z komentarzem na 1951 r. dla spółdzielni zrzeszonych w ZSS. Związek Spółdzielni Spożywców, Warszawa, 1950, str. 246 + zał.

Wydawnictwo obejmuje tekst jednolitego planu kont dla spółdzielni ZSS, szczegółowe komentarze do poszczególnych klas, omówienie arkuszy rozliczeniowego i kalkulacyjnego wraz z przykładami typowych kalkulacji dla produkcji wyrobów masarskich, pieczywa i wód gazowych. Całość ilustrowana licznymi przykładami liczbowymi i schematami księgowań.

Uzupełnienie treści komentarza stanowią instrukcje o stosowaniu metody przebitkowej w księgowości oraz o kontroli obiektów majątku trwałego, będące przykładem krótkich, a jednocześnie wyczerpujących instrukcji ramowych, dających się minimalnym nakładem pracy przystosować do potrzeb jednostek gospodarczych tego typu, jak spółdzielnie ZSS.

Redakcja: BIURO ORGANIZACJI RACHUNKOWOŚCI. Warszawa, ul. Mazowiecka 11, tel. 8-53-81. 703-42.

Wydawca: „POLSKIE WYDAWNICTWA GOSPODARCZE". Przedsiębiorstwo Państwowe

Adres Administracji: Poznańska 15. tel. 7-39-45.

Prenumerata i kolportaż: PPK „Ruch" — Warszawa. ul. Srebrna 12. tel. 804-20 Konto PKO: I-15808

Warunki prenumeraty: kwartalnie zł 13.50, półrocznie zł 27.—, rocznie zł 54.—.

Zam. 1875 z dn. 12.6.1951 r. Nakład 15.750. Druk. „Prasa Demokratyczna", Warszawa, Śniadeckich 16.
Papier druk. sat. VII kl. 61×86/60 gr. Ukończono 5 lipca 1951 r.

CENA ZŁ 4.50 2-B-33337